

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Englišova daňová reforma a současná úprava přímých daní

Engliš Tax Reform and Current Adjustment of Direct Taxes

Student:

Bc. Marcela Hýnarová

Vedoucí diplomové práce:

doc. JUDr. Petr Mrkývka, PhD.

Ostrava 2015

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra práva

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Marcela Hýnarová**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **6208T011 Ekonomika a právo v podnikání**
Téma: **Englišova daňová reforma a současná úprava přímých daní**
Engliš Tax Reform and Current Adjustment of Direct Taxes

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Právní úprava daní před rokem 1927
 3. Karel Engliš a jeho daňová reforma
 4. Současná úprava přímých daní
 5. Komparace uvedených daňových úprav
 6. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:


DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918 - 1938*. Praha: Oeconomica, 2007. 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.
GRŮŇ, Lubomír. *Vybrané kapitoly z historie daní, poplatků a cla*. Olomouc: Univerzita Palackého, 2004. 202 s. ISBN 80-244-0867-8.
ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 202 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **doc. JUDr. Petr Mrkývka, Ph.D.**

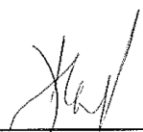
Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 25.04.2015



JUDr. Bohuslav Halfar
vedoucí katedry



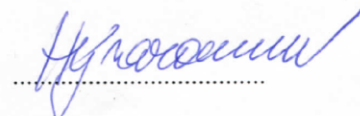


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení studenta

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci vypracovala svědomitě a samostatně pod vedením doc. JUDr. Petra Mrkývky, PhD., a že jsem v seznamu literatury uvedla veškeré použité zdroje.

V Ostravě dne 20. 4. 2015



Bc. Marcela Hýnarová

Obsah

<u>1. Úvod</u>	3
<u>2. Právní úprava daní před rokem 1927</u>	4
2.1 Vývoj daní	4
2.1.1 Vývoj daní na území dnešní České republiky	5
2.1.2 Vývoj daňové problematiky v období osvěcenského absolutismu	6
2.2 Základní charakteristika daňové soustavy za Rakousko-Uherska	7
2.2.1 Daně přímé	8
2.2.2 Daně nepřímé	10
2.2.3 K právní úpravě daní	11
2.3 Daně po vzniku samostatného Československa	16
2.3.1 Dědictví Rakousko – Uherska	17
2.3.2 Vývoj daní za jednotlivých vlád	20
<u>3. Karel Engliš a jeho daňová reforma</u>	24
3.1. Teleologie jako základ ekonomického myšlení	24
3.2. Reforma státního rozpočtu	26
3.3. Reforma přímých daní	29
3.3.1. Zákon o přímých daních	30
3.3.2. Zákon o nové úpravě finančního hospodářství svazků územní samosprávy	40
3.3.3. Zákon o stabilizačních bilancích	41
<u>4. Současná úprava přímých daní</u>	43
4.1. Základní pojmy	43
4.2. Daňová soustava České republiky	44
4.2.1. Přímé daně	45
4.2.2. Nepřímé daně	53
4.3. Pozůstatky Englišovy reformy	54

4.3.1. Obsah a uspořádání přímých daní	54
4.3.2. Vybraná ustanovení	56
<u>5. Komparace uvedených daňových úprav</u>	<u>58</u>
5.1. Právní úprava a specifikace daní	58
5.1.1. Specifikace daní	58
5.1.2. Právní úprava	60
5.2. Daňové zatížení	63
5.2.1. Příspěvky na sociální a zdravotní pojištění	64
5.2.2. Zatížení daní příjmovou a důchodovou	64
5.2.3. Zatížení daní z nemovitostí	69
5.3. Výsledky komparace	71
5.3.1. Komparace právní	71
5.3.2. Komparace ekonomická	73
<u>6. Závěr</u>	<u>76</u>
<u>Seznam použité literatury</u>	<u>78</u>
<u>Seznam zkratk</u>	<u>82</u>

1. Úvod

Tato diplomová práce se zabývá problematikou reformy přímých daní provedené v roce 1927 a jejím vlivem na současnou daňovou úpravu v České republice.

Ačkoli se reforma provedená Karlem Englišem před téměř 90 lety může zdát jako téma dávno minulé a zapomenuté, není tomu tak. Engliš byl významným politikem a národohospodářem, který nejenže sjednotil přímé daně po vzniku samostatného Československa a jeho národohospodářské teorie se staly známými i ve světě, ale podílel se i na formování české společnosti a stal se budoucí inspirací pro další generace ekonomů. Englišův odkaz mě tak dovedl ke zpracování této práce a vyjádření významu jeho myšlení, ze kterého by si mohla brát příklad celá řada odborníků z různých oblastí.

Cílem této práce je zhodnocení úspěšnosti daňové reformy v roce 1927, analýza současné a prvorepublikové daňové soustavy, určení pozůstatků Englišových daňových předpisů v dnešním ekonomickém a právním systému a následné zhodnocení uvedených daňových úprav.

K dosažení uvedených cílů poslouží metoda analýzy dostupných zdrojů a právních předpisů souvisejících se zadaným tématem a komparace zjištěných informací, která má vést k určení shod a rozdílů v uvedených soustavách.

Druhá kapitola této práce se zabývá vývojem daní a charakteristikou přímých daní za Rakouska-Uherska a již samostatného Československa bezprostředně po jeho vzniku. Kapitola třetí je pak věnována Englišově myšlení a reformě státního rozpočtu, se kterou úzce souvisela i reforma přímých daní, která je v této části práce podrobně rozebrána. Kapitola čtvrtá se zabývá současnou úpravou přímých daní a zmiňuje některé zcela zjevné podobnosti s prvorepublikovou úpravou daní. Poslední kapitola se pak věnuje závěrečné komparaci daňových systémů a jejich právních předpisů. Zabývá se jak ekonomickou, tak právní stránkou jednotlivých daňových úprav. V závěru budou shrnuty veškeré poznatky vyplývající z této práce.

2. Právní úprava daní před rokem 1927

Vznik daní a jim podobných poplatků je spojen se vznikem organizovaných států a jisté formy peněžního hospodářství. Jejich historie je tak velmi dlouhá a bohatá, ale napříč dějinami jsou daně vždy vnímány jako příjem státní autority, tedy panovníka a později státu.

2.1 Vývoj daní

V období starověku měly daně, jako příjem státní pokladny, až druhořadý charakter, protože státy své bohatství získávaly především z válek – tedy ve formě válečné kořisti a např. v antickém Řecku měl panovník nárok na veškerý majetek podrobených zemí. Daně v této době byly především naturální povahy.¹

V období feudalismu² dochází k poměrně velkému rozmachu daní a vzniká tzv. mocenský dualismus, tzn., že výnos z poplatků, které dnes můžeme nazvat jako nepřímé daně, připadal panovníkovi a naopak výnos z odvodů, které bychom dnes zařadili do kategorie daní přímých, připadal šlechtě. V této době vznikly poplatky, s nimiž se pak setkáváme i v novějších dějinách daní. Mezi „daně nepřímé“, které připadaly panovníkovi, můžeme zařadit následující:

- Domény – odvody z využívání panovníkova majetku, nejčastěji právě léna. Ve většině případů byly domény naturálního charakteru.
- Regály – poplatky za propůjčení práv, která patřila výhradně panovníkovi. V té době např. vznikaly regály celní, solní nebo mincovní.
- Akcízy – představovaly první formu nepřímých daní vůbec a byly jakousi modernější verzí regálů. Ve středověku měly akcízy v podstatě dvě podoby, a to jako daně z oběhu zboží, které bychom si představili jako dnešní spotřební daně a daně obchodové, které byly tvořeny poplatkem při prodeji zboží, který se určoval podle jeho ceny.

¹ STARÝ, Marek. *Dějiny daní a poplatků*. Vyd. 1. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 207 s. ISBN 978-808-7109-151.

² Feudalismus je systém založený na určitých vztazích k půdě. Léno, tedy půda ve vlastnictví panovníka, bylo propůjčováno dalším osobám, nejčastěji za poplatek. Feudalismus je typický především pro období evropského vrcholného středověku.

K daním, jejichž výnos připadal šlechtě, tedy „přímým“ patřily pouze kontribuce, které se vybíraly poměrně nepravidelně v závislosti na stavu státních potřeb. Kontribuce byly první formou přímých daní a vybíraly se z hlavy, majetku a výnosů.

V tomto období vznikla také profese daňového pachtýře, která vzdáleně předcházela berním a později finančním úřadům. Jednalo se o licenci, tedy povolení panovníka, aby jisté osoby mohly vybírat daně a předávat je panovníkovi. Jejich příjem spočíval v poměrné části k vybranému obnosu daní a ze strany pachtýře tak byla vyvinuta velká snaha o eliminaci daňových úniků.

V období liberalismu³ paradoxně prudce vzrostla úloha státu v mnoha oblastech. Stát se angažoval v oblastech školství, zdravotnictví nebo mezinárodních vztahů (probíhala rozsáhlá kolonizace). V této době již vznikaly první ucelené daňové soustavy, daně měly podobu pravidelných odvodů do státní pokladny a přímé daně se vymezily do podoby daně z výnosů a důchodové daně. Role státu postupem času dále zesilovala a na přelomu 19. a 20. století se uskutečnily významné daňové reformy. Daňové přiznání se např. už stává běžným podkladem pro výběr daní, daně jsou vyměřovány podle skutečného stavu a ne pouhých domněnek a odhadů.

2.1.1 Vývoj daní na území dnešní České republiky

Vývoj daní a poplatků na českém území je velmi úzce spjat s vývojem evropským. Odvíjí se od smýšlení, cílů a politik vládnoucích dynastií a potřeb jejich panovníků. Téměř 400 let vládl českým zemím rod Habsburků, který je poté začlenil do územně rozsáhlé říše Rakousko – Uherské, což se později podepsalo na celkovém vývoji země i jejího daňového systému.

První zmínka o poplatcích, které byly příjmem státní pokladnice, pochází z období vlády knížete Václava, tedy asi z 10. stol. n. l. a jednalo se o celní regál. Tehdy byly, jako na většině evropského území, daně nepovinné a v podobě naturálií. Daň jako taková byla zavedena až mladším bratrem Václava, knížetem Boleslavem I. Jednalo se o daň míru, která už byla povinná. Vliv okolních a vyspělejších států se na podobě daní podepisoval i později. Ve 12.

³ Liberalismus byl politický směr, který vznikl v 17. Století v Anglii. Jeho dominantním rysem je minimalizace státních zásahů do běžného občanského života, ekonomiky apod. Hlavní zásadou je tedy svoboda, jako prioritní politická hodnota.

století již existovaly první majetkové a výnosové daně, které byly sice povinné, ale platil je, podle tehdejšího zvyku a zákonodárství, pouze tzv. dělný lid, tedy osoby „nejnižšího“ stavu.⁴

K rozvoji daní došlo v průběhu 16. století, kdy v českých zemích vládla dynastie Jagellonců. Toto období je známé poměrně rozchazovacími panovníky, kteří vybírali daně na uspokojení svých vysokých nároků. V roce 1522 existovaly již tři daně přímé, a to daň majetková, daň z hlavy a daň z příjmu a dvě daně nepřímé neboli akcízy, konkrétně akcíz z piva a akcíz z vína. Dalšími příjmy do státní pokladny byla cla. V této době byl systém trojího lidu vystřídán tzv. stavovskou společností. Placení daní se tak rozprostřelo na širší okruh plátců a kromě osob byl zdaněn i majetek měst, klášterů a duchovenstva. Lišila se i míra zdanění u různých obyvatel. Nižší duchovenstvo a poddaní na vesnicích platili nižší odvody, než svobodné stavy a obyvatelé měst. 16. a 17. století se vyznačuje také poměrně zvláštními a ojedinělými poplatky v historii české daňové úpravy jako např.:

- Berně korunovační – tato daň fungovala jako příspěvek králi na jeho korunovaci. Do tohoto poplatku spadal např. i příspěvek na svatbu dcer nebo synů.
- Vojenské kontingenty – roku 1532 došlo k radikální změně ve výběru daní ze jmění. Byla zrušena pevná daň a nahradil ji vojenský kontingent, tedy jakýsi příspěvek na výživu vojáků pro případ války s Turky.⁵
- Snopný halěr – odvod z každého sklizeného snopu obilí.
- Zvláštní daň platili také např. Židé za pomoc, kterou jim země poskytla. Odváděli také poplatky za to, že měli možnost půjčovat peníze za úrok. Díky tomu byly jejich daně dvakrát vyšší než u zbytku obyvatelstva⁶

2.1.2 Vývoj daňové problematiky v období osvětského absolutismu

V období již upevněného absolutismu v Habsburské monarchii, který je datován od přelomu 17. a 18. století a pokračoval napříč celým stoletím 19., získává finanční problematika, s níž jsou daně úzce spojeny, výrazný právní aspekt.⁷ Tato historická doba je typická vysokým počtem válek, jichž se samotná Habsburská monarchie také účastnila. Proto se období

⁴ Trojí lid je středověké rozdělení křesťanského lidu. Obyvatelstvo zemí, které se hlásilo k západnímu křesťanství, bylo děleno do tří „vrstev“, a to na osoby duchovní, světské feudály, kteří měli zajišťovat vojenskou ochranu a výkon státní správy a na dělný lid, který se živil výkonem státní správy a odváděl daně, které sloužily k existenci obou vyšších stavů.

⁵ PĚŠÁK, Václav. *Dějiny královské České komory od r. 1527*. Praha: Ministerstvo vnitra republiky československé, 1930. Dostupné z: <http://www.psp.cz/eknih/snemy/v11b/1605-07/t030300.htm>

⁶ Poslanecká sněmovna N. S. R. Č. 1920. Poslanecká sněmovna Parlamentu České Republiky: Digitální depozitář [online]. 2015 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: http://www.psp.cz/eknih/1920ns/ps/tisky/t0581_00.htm

⁷ STARÝ, Marek. *Dějiny daní a poplatků*. Vyd. 1. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 207 s. ISBN 978-808-7109-151.

absolutismu v českých zemích vyznačuje vysokou mírou finanční náročnosti a poměrně velkým počtem daní a poplatků a nepřijemného daňového zatížení obyvatelstva.

Pro Habsburskou monarchii byl typický nesoulad práv a daňových soustav v jednotlivých zemích. Významnou roli při změnách v této oblasti sehráli panovníci Marie Terezie a její syn Josef II., kteří se, ačkoli ne příliš úspěšně, snažili o sjednocení těchto práv. Za vlády výše zmíněných panovníků došlo ke snížení významu kontribučních daní a byly zavedené daně řádné, které byly uvaleny na výtěžky ze zemědělské půdy. Zároveň byla zavedena i výjimečná daň, která postihovala výtěžek z půdy vrchnostenské. Pod vlivem rozdílných názorů kancléřů Marie Terezie bylo zasahováno do finanční soustavy monarchie velmi často a neustále byly zaváděny a následně rušeny nové daně. Např. za účelem splácení dluhů z Prusko – rakouské války byla patentem zavedena velmi nepopulární daň dědická.⁸

Počátkem 19. století byla snaha o sjednocení daňových poměrů v jednotlivých zemích císařství ještě znatelnější. Tato snaha se setkala s úspěchem, jelikož po několika desetiletích se monarchii podařilo dosáhnout vyrovnaného rozpočtu⁹. V této době také došlo k několika významným změnám, týkajících se přímých daní. Byla zavedena daň výdělková, která postihovala výnosy výdělečných podniků a od daně pozemkové se oddělila daň domovní, která byla zároveň rozdělena na daně činžovní a třídní. Dalšími daněmi byly daň rentová nebo daň důchodová. V souvislosti s daněmi nepřímými přinesl významné změny patent o potravní dani, který zaváděl, z dnešního pohledu, nové spotřební daně.

Císařské zákonodárství často naráželo na souběh nejrůznějších poplatků a daní, tzn., že některé služby nebo komodity byly zatíženy jak poplatky, tak daněmi. Stávalo se to zejména u potravin nebo pozůstatostí a docházelo tak k nadměrné zátěži obyvatelstva. Opakované pokusy o reformu daní a poplatků, které do té doby vždy narazily na odlišnost názorů soudů a finanční správy, vyvrcholily v roce 1840, kdy byl vydán kolkový a taxovní patent¹⁰, který měl za úkol, tuto zátěž odstranit.

2.2 Základní charakteristika daňové soustavy za Rakousko-Uherska

Každá práce zabývající se charakterem daňové soustavy nebo finanční správou v období Československa musí nutně začít rozbořem daňové soustavy rakousko-uherské, protože

⁸ STARÝ, Marek. *Dějiny daní a poplatků*. Vyd. 1. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 207 s. ISBN 978-808-7109-151.

⁹ Viz. Starý M. *Dějiny poplatků*

¹⁰ Kolkový a taxovní patent č. 404/1840 Sb. z. s.

československá daňová praxe byla pokračováním té rakouské.¹¹ Není se čemu divit. České území bylo po dlouhou dobu součástí monarchie, která ho velmi ovlivnila v mnoha směrech, včetně životů lidí a řízení hospodářství. Nově zvolení představitelé samostatného československého státu v podstatě neznali ani nic jiného.

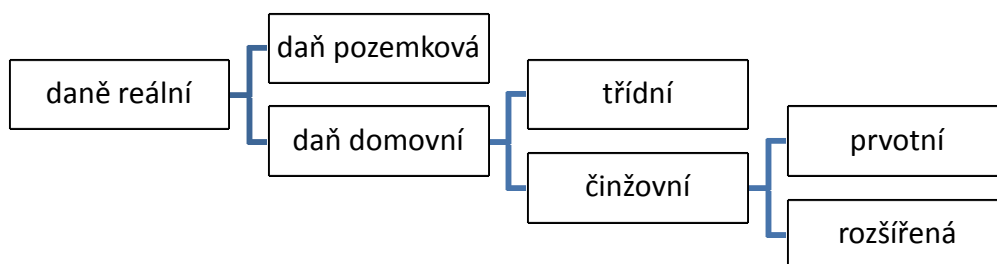
O daňovém systému Rakousko – Uherska bylo již sice pojednáno v předchozí podkapitole, ale zde bude popsán především ten systém, který měl největší vliv na první samostatný systém československý. Jedná se o období od roku 1896. 25. října 1896, kdy vstoupil v platnost zákon č. 220., o přímých daních osobních, který představoval doposud nejkomplexnější daňový předpis spojující jak daně výnosové, tedy daně zatěžující osoby právnické, tak i daně důchodové, zkracující příjmy fyzických osob, které byly do této doby upravovány v několika různých předpisech. Tento zákon nabyl účinnosti k 1. 1. 1898 a byl stěžejním berním předpisem monarchie až do jejího rozpadu. Daně nepřímé byly upraveny v ostatních zákonech. Většinou každý jeden předpis upravoval jednu nepřímou daň.

2.2.1 Daně přímé

Daně přímé byly od roku 1896 rozděleny na daně reální, pod kterými rozumíme daně z nemovitostí, a na daně osobní, zatěžující poplatníkovy příjmy.

A. Daně reální

Daně reální, znázorněné v obr. 2.1, byly v období monarchie obdobou současných daní z nemovitosti. Děly se na daň pozemkovou a daň domovní, která se dále dělila na třídní a činžovní daň. I činžovní daň se dále dělila, a to na prvotní a rozšířenou.



obr. 2.1 – dělení rakouských daní reálných

Zdroj: DRACHOVSKÝ, Josef: *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*

¹¹ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

Daň pozemková

Předmětem daně pozemkové byla veškerá půda a pozemky, které byly hospodářsky využívány. Základem daně byl tzv. katastrální výnos, který se zjišťoval vyceňováním. To probíhalo srovnáním pozemku s pozemkem se stejným způsobem využití a byla tak určena jeho výnosnost, tedy byla zjištěna odhadovaná hodnota, kolik např. vynesou majiteli pole prodej na něm vypěstované pšenice.

Už v této době existovala možnost osvobození od daně. To bylo možné poskytnout např. vinohradům, které byly nakaženy révkou nebo dalším pozemkům zasažených nějakou vyšší mocí.

Daň domovní

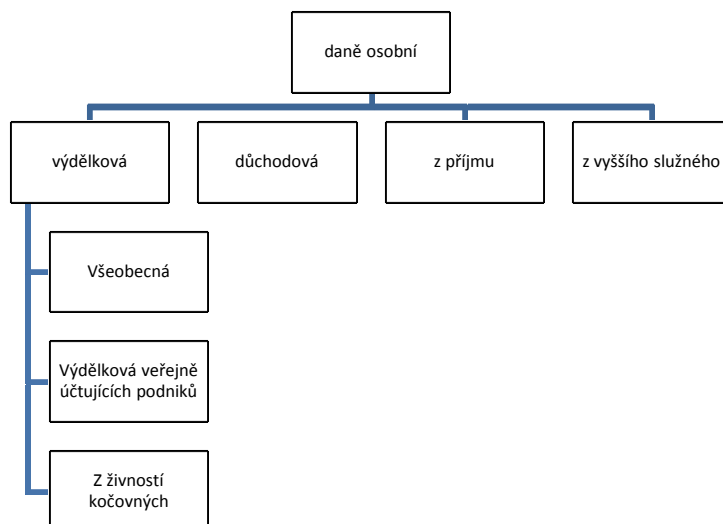
Daň domovní byl povinen platit majitel nebo uživatel nemovitosti, která byla určena k bydlení a ne k provozování za účelem podnikání.

Jako první si představíme daň činžovní, která byla, dá se říci, stěžejním pilířem domovní daně. Tato daň se platila v hlavních městech a dále všude, kde měla alespoň polovina domů nájemníky, kteří měli pronajatou více než polovinu obytných prostor budovy. Daň třídní se vybírala všude tam, kde nebyla povinnost platit daň činžovní a platila se podle počtu obytných místností.¹²

B. Daně osobní

Daně osobní, znázorněné v obr. 2.2, zahrnovaly zdanění jak fyzických, tak právnických osob. Z dnešního pohledu by mezi daně z příjmu právnických osob patřila daň výdělková všeobecná, která zahrnovala i zvláštní kategorii živností kočovných a obchodního cestování do Rakouska, druhou daní v této skupině byla daň výdělková veřejně účtujícími podniky. Mezi daně z příjmu fyzických osob by dnes mohla být řazena daň z příjmu, důchodová a daň z vyššího služného, do které by mohly být zařazeny i poplatky z tantiém.

¹² DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: Vilímek, 1914. Za vzděláním, 4.



obr. 2.2 – dělení rakouských daní osobních

Zdroj: DRACHOVSKÝ, Josef: *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského, vlastní úprava*

Toto uspořádání se v průběhu trvání monarchie ještě změnilo a místo daně důchodové vznikla daň rentová a daň z příjmu byla nahrazena daní důchodovou.

2.2.2 Daně nepřímé

Jelikož daně nepřímé nejsou hlavním tématem této práce, bude se jimi tato kapitola zabývat velmi stručně. Ovšem je důležité podotknout, že příjem státní pokladny, který plynul z daní, byl z větší části tvořen právě daněmi nepřímými.

Clo

Clo patří, ne jen na našem území, mezi nejstarší daně vůbec. V monarchii se platilo clo jak vývozní (pouze z hadrů potřebných na výrobu papíru), tak dovozní. Sazby dovozního cla byly dány zákonem č. 20, o celní sazbě, ze 13. února 1906. Tento zákon dělil zboží do celkem jednapadesáti kategorií, od jídla a pití, přes látky, železo a drahé kovy až po elektrické přístroje a odpad. Tyto skupiny jsou zde poměrně podrobně rozděleny na jednotlivé výrobky, kterým je přidělena celní sazba.

Daň cukerní

Daň z cukru přinášela hned po clu do státní pokladny nejvíce peněz. Cukr se dělil na cukr vyrobený z cukrové řepy a na cukry ostatní a podle toho jim také náležela příslušná daňová sazba.

Daň lihová

Daň lihová byla, co se týče do objemu vybraných prostředků, třetí největší. Podléhaly jí hlavně lihovary menšího rozsahu.

Mezi další monarchistické daně nepřímé patřila především daň z piva, daň petrolejová a daň z masa a vína. Na hranici mezi daní přímou a nepřímou se také pohybovala daň nebo spíše poplatek zvaný zvláštní dávka z výčepu. Ta se vztahovala na čepování piva a prodej páleného alkoholu a obchod s nimi. Na pomezí se nachází proto, že to byla daň, která postihovala podnikatele, tedy jejich výnos, ale předmětem byla právě výčepní a obchodní činnost.

2.2.3 K právní úpravě daní

A. Daně reální

Daně reální, které by v současné době byly zařazeny mezi daň z nemovitosti, byly upraveny hned v několika zákonech a císařských vyhláškách.

Pozemková daň byla upravena zákonem č. 88 ze dne 24. května 1868. Ten uváděl, že zdanění byly podrobeny všechny hospodářsky využívané plochy. Tato daň byla kontingentována, tzn. *„pro každou daňovou třídu byla vídeňskou komisí kontingentní ustanovena určitá částka, která se pak také rozvrhovala na jednotlivé země a pak dále na okresní berní obvody“*.¹³ Kontingent byl zaveden ve výši 70 milionů Korun ročně. Tato částka pak byla rozdělena již podle výše zmíněného katastrálního výnosu. Jelikož byl katastrální výnos označen jako veličina málo proměnlivá, byla tato daň určena pevně daným odvodem ve výši 22,7% z katastrálního výnosu.¹⁴

Původní úprava daně domovní sahala až do roku 1820 (patent č. 204 ze dne 23. února 1820) a byla poté několika předpisy upravena a také rozšířena. Tato daň byla upravena ještě v dalších osmi právních předpisech.¹⁵ Jak už bylo uvedeno výše, stěžejní v této kategorii byla daň činžovní. Daň se vybírala z činže po odečtení nákladů na údržbu a opravy. Tyto náklady tvořily v hlavních městech 15% z vybraného nájmu. Po jejich odečtení pak byla ze zbývajících prostředků vyměřena daň ve výši 26 a 2/3%. V ostatních městech činily náklady na opravu a údržbu 30% a ze zbývajících prostředků pak byla vyměřena daň ve výši

¹³ Poslanecká sněmovna N. S. R. Č. 1920. Poslanecká sněmovna Parlamentu České Republiky: Digitální depozitář [online]. 2015 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: http://www.psp.cz/eknih/1920ns/ps/tisky/t0581_00.htm

¹⁴ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: Vilímek, 1914. Za vzděláním, 4.

¹⁵ Viz. Drachovský, J. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*.

20%. Znamená to tedy, že hlavní města měla značně zvýšenou daňovou zátěž, jelikož základ daně byl vyšší a daňová sazba také.

Od daně byly osvobozeny budovy neobydlené a déle než rok neužívané. Zvláštní režim byl také poskytován novostavbám a přístavbám domů. Ty totiž byly až na 6 let od daně zdánlivě osvobozeny. Zdánlivě z toho důvodu, že osvobození spočívalo ve snížení daně na 5%.

B. Daně osobní

Nejvýznamnějším zákonem v oblasti přímých daní na území Rakousko – Uherska byl zákon č. 220 ze dne 25. října 1896, o přímých daních osobních. Tento předpis byl vydán pod vedením významného rakouského ekonoma a politika Eugena von Böhm-Bawerka a podepsán v Budapešti císařem Františkem Josefem. Zákon spojil všechny v něm uvedené daně v ucelenou soustavu výnosových daní, které byly rozšířeny i o daně důchodové. Byla tak provedena nejrozsáhlejší daňová reforma, která na dlouhou dobu ovlivnila vybírání daní i na území ČSR.

Zákon je rozdělen celkem do 6 hlav. Jakási úvodní ustanovení obsahují celkem 28 článků, které uvádějí působnost zákona. Ten především rušil dosavadní daň z příjmu, která byla nahrazena daní z výdělku a vedle daně z důchodu pak byly zavedeny ještě osobní daň z příjmu a daň z vyššího služného. Dále jsou určeny přírážky k daním, které většinou připadly městu popř. okresu, ve kterém byly daně vybírány, způsoby, jakými bude naloženo s výtěžky přímých daní, předpokládané budoucí úpravy zákona a nechybí ani účinnost zákona, která připadala na 1. ledna roku 1898.

Hlava I. – o všeobecné dani z výdělku

Všeobecné dani výdělkové byly podrobeny veškeré podniky, tedy právnické osoby, které vykonávaly činnost vedoucí k zisku. Tato úprava obsahuje již i výjimky ze zdanění a osvobození od daně. Daň byla kontingentována a původní kontingent byl stanoven ve výši 17 732 000 zlatých, tedy asi 35,5 milionů Korun¹⁶ a každý další rok se měl navyšovat o 2,4%.

Podniky podléhající zdanění byly rozděleny do čtyř tříd podle výše daně, kterou měly odvádět. Konečnou výši daně určovala komise pro daň z výdělku, která byla zřízena pro každý podnik a ta pak na základě svého úsudku, po přihlédnutí k průměrné výnosnosti

¹⁶ Zákon uvádí částky ve zlatých a krejcarech, zatímco Drachovský (1914) již v Korunách. Zlatá koruna byla jako oficiální měna monarchie zavedena v roce 1892.

podnikání, určila nejvhodnější sazbu daně. Na základě těchto údajů pak berní správa rozdělila skutečný kontingent mezi podnikatele a výsledek jim byl poté rozeslán platebním rozkazem.

Hlava I. tohoto zákona upravuje také zdanění živností podomních a kočovných. Výše jejich daně byla vyměřována na základě porovnání jejich průměrného výdělku s průměrným výdělkem živností podobných, které jsou provozovány jako stálé. K tomu ještě kočovní podnikatelé platili navíc poplatky za podnikatele, za pomocníka a za tažná zvířata. Tato činnost tak byla oproti stálým živnostem znevýhodněna.

Hlava II. – o dani z výdělku podniků, které jsou povinny vydávati veřejné účty

Podniky spadající do této skupiny zdanění byly rozděleny do dvou kategorií, a to na podniky výdělkové, kam patřily zejména akciové a komanditní společnosti, těžbařské podniky, pojišťovny a podobné společnosti a také společnosti s ručením omezeným, jejichž základní kapitál nepřesahoval 1 milion Korun¹⁷ a na podniky prospěšné, do kterých byly řazeny spořitelny, vzájemné pojišťovny a záložny. Výsledná daň i způsob jejího vyměrování se u většiny těchto podniků lišily.

Základem daně veřejně účtujících podniků byl ryzí výtěžek, za který se považovaly rozvahové přebytky. Všeobecně platilo, že daň činila 10% z tohoto ryzího výtěžku a zároveň nesměla být nižší než jedna tisícina základního kapitálu.

U akciových společností zároveň platilo, že pokud se rozdělují dividendy ve výši větší než 10% základního kapitálu, jsou společnosti povinny navíc odvádět jisté procento z těchto vyplacených dividend. Konkrétně jsou to 2% z částky, která se pohybuje v rozmezí 11 – 15% výše základního kapitálu a 4% z částek, které jsou vyšší než 15%.

Další výjimkou ze všeobecného pravidla výměry daní u veřejně účtujících podniků byly vzájemné pojišťovny, u kterých daň vždy činila jednu tisícinu z ročního ryzího pojistného a spořitelny nebo záložny.

¹⁷ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: Vilímek, 1914. Za vzděláním, 4.

Hlava III. – o dani z důchodů

Předmětem daně důchodové podle tohoto zákona byly úroky a důchody ze státních a dalších podobných dlužních úpisů, úroky z půjček, pachtovné, dávky a podpory a úroky a dividendy ze zahraničních cenných papírů. Tato daň byla později nahrazena daní rentovou.¹⁸

Výše daně z důchodu byla, podobně jako v hlavě II, u většiny kategorií odlišná. Úroky a důchody z dlužních úpisů byly zdaněny 10%, daň z pachtovného tvořila 3%, dávky a podpory byly zdaněny 2% a úroky z úspory byly podrobeny dani ve výši 1,5%.

Hlava IV. – o osobní dani z příjmu a o dani ze služného vyššího

Osobní dani z příjmu byly podrobeny, na rozdíl od daně výdělkové, všechny osoby fyzické. Ovšem až na výjimky, které byly od placení této daně osvobozeny. Mezi ně patřil Císař Pán a členové císařského domu, diplomatičtí zástupci, osoby nesoucí vojenské medaile a řády a dále důstojníci, duchovní a vojáci. Od daně byly také osvobozeny osoby s příjmem nižším než 600 zlatých¹⁹. Tato částka se pak postupně zvyšovala. V roce 1914 činila 1 600 Korun a po vzniku samostatného Československa v roce 1921 už bylo daněproště minimum zvýšeno na 6 000 Korun. Osobní daň z příjmu byla později přeměněna na daň důchodovou.

Podle § 159 ZoPDO se příjmem rozuměl úhrn všech peněžních i nepeněžních příjmů poplatníka, včetně peněz z pronájmu. Do příjmů jako takových byly zahrnuty mzdy, výslužné, a služné, příjmy z kapitálu a příjmy z cenných papírů. Základem daně byl pak tento příjem snížený o srážky, tedy výdaje vynaložené na dosažení tohoto příjmu. Srážkami se, podle § 160 ZoPDO rozumí především výdaje správní, náklady na provoz a údržbu, odpisy, pojištění proti škodě, pojistné pro případ smrti, pokud nepřesáhne více než 100 zlatých (popř. 200 zlatých, pokud je pojištěn i manžel a děti) ročně, příspěvky na penzi anebo úroky z dluhů.

Sazba daně byla ve zmíněném zákoně rozdělena do 65 kategorií a odvíjela se od výše příjmu. Zdanitelný příjem začínal již uvedenými 600 zlatými za rok a končil 48 000 zlatými. Sazba daně pak byla odstupňována a začínala na 3 zlatých a 60 krejcarech a končila platbou ve výši 1 860 zlatých. U příjmu vyššího než 48 000 zlatých pak byly stupně navyšovány o 2 000 zlatých a daň se zvyšovala vždy o 100 zlatých a tak až do ročního příjmu 100 000 zl. Tzn.,

¹⁸ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

¹⁹ Tedy asi 1200 Korun

že při příjmu 50 000 zlatých ročně byla vyměřena daň ve výši 1 960 zlatých. U příjmů v rozmezí 100 až 105 tisíc činila daň 4650 zl. a u příjmů nad 105 tisíc zl. pak každý stupeň stoupal vždy o 5 000 zl. a daň o 250 zl.

Existovaly také slevy na daně, které se týkaly osob žijících s poplatníkem v jedné domácnosti. Pokud poplatníkův příjem nečinil více než 2 000 zl. ročně a v domácnosti s ním žily, kromě manžela, více než dvě osoby bez vlastního příjmu, tak se za každého dalšího člena odečetla dvacetina z poplatníkovy příjmu a došlo ke snížení berní sazby alespoň o jeden stupeň.

Daň z vyššího služného se odváděla, podle § 238 ZoPDO, zároveň s osobní příjmovou daní. Pod pojmem služné se rozumí stálé platy úředníků, zřízců a státních sluhů a dále příspěvky, které jsou uhrazeny světským duchovním a řeholníkům ze státní nebo jiné veřejné pokladny. Sazba daně byla rozdělena do devíti kategorií s výší příjmu od 3 200 zl. až po 15 000 zl. a více, které byly zdaňovány procentuálně od 0,4% do 6%.

Hlava V. – o ustanoveních trestních

Stejně jako v dnešních zákonech i v předpisech z dob monarchie nalezneme daňové trestné činy a jejich sankcionování. Většina těchto činů je trestána podle tohoto zákona z roku 1896, nejčastěji pokutou v zákonem dané výši. Některé paragrafy jsou ovšem navázány na ustanovení obecného zákona trestného. Nejvíce jsou v zákoně rozepsány činy jako zkrácení daně, nepravdivé výpovědi znalců a zatajené daně.

Prvním z ustanovení trestních bylo zkrácení daně, které je popsáno v §§ 239 – 241 ZoPDO. Pod zkrácením se rozumí jednání, které vede k tomu, aby výsledná daň byla nižší, než daň zákonná nebo aby došlo k osvobození od daně. Toto trestní jednání bylo trestáno pokutou ve výši tří- až devítinásobku částky, o kterou byla, nebo mohla být daň krácena. Vedle toho musela být samozřejmě doplacena i daň v zákonné výši.

Dalším jednáním bylo zatajení daně, které nastalo v případech, že poplatník včas nebo vůbec nepodal jemu povinné daňové přiznání, popř. neoznámil rozšíření podnikání do jiného zdaňovacího okresu apod. Všechny skutkové podstaty jsou uvedeny v § 243 ZoPDO. Zatajení daně bylo potrestáno pokutou ve výši jedno- až trojnásobku zatajené nebo zkrácené daně u všeobecné daně z výdělku a u ostatních daní ve výši dvoj- až šestinásobku zatajené částky. Dodatečně musí být zaplacen daň v zákonné výši. Pokud bylo zjištěno, že opominutí a následné zatajení daně nebylo způsobeno úmyslně, mohl být viník potrestán pokutou až do výše 20 zlatých.

Mezi další trestní jednání patřilo např. ještě vědomě nepravdivé výpovědi znalců a osob přezvědných, porušení mlčenlivosti nebo zneužití berních rejstříků. Tato hlava se dále věnovala pořádkovým pokutám, promlčení nebo trestnímu řízení ve věcech daňových.

Hlava VI. – obsahující ustanovení všeobecná

Z dnešního pohledu závěrečná ustanovení zákona jsou tvořena 23 posledními paragrafy předpisu, týkajících se podání berních přiznání a prohlášení, doručování platebních příkazů, výměr, výzev apod. Dále jsou zde ustanovení k opravným prostředkům berního řízení, ale to je podrobněji určováno v jednotlivých hlavách a liší se podle druhu vybírané daně. Další paragrafy byly věnovány daním a úrokům z prodlení v případě jejich nezaplacení nebo zaplacení pozdního. Tento paragraf odkazuje na zákon č. 23 z 9. března 1870, o vybírání úroků z prodlení z přímých daní, který se zároveň vztahuje k zákonu č. 26 ze dne 23. ledna 1892, o vybírání úroků z prodlení. Dále se zde zákonodárci zmiňují o promlčení a jeho lhůtách. Ty jsou určeny zákonem č. 31 ze dne 18. března 1878, o promlčení daní.

2.3 Daně po vzniku samostatného Československa

Během 1. světové války začala na území monarchie klíčit krize jak politického, tak hospodářského charakteru. Na přelomu let 1917 a 1918 začala tato krize sílit. Bylo to způsobeno sílícím protiválečným hnutím, které provázely demonstrace, stávky a protivládní protesty, Rakousko – Uhersko dále nezvládalo financovat válečné výdaje, což způsobovalo vzpoury nejen v armádě, ale i u civilního obyvatelstva.

Protirakouské akce sílily i mezi českým obyvatelstvem monarchie. Možná k těmto náladám přispělo i vyjádření amerického prezidenta Woodrowa Wilsona, nastiňující poválečné uspořádání světa a které počítalo i s autonomií jednotlivých národů monarchie,²⁰ ale hlavní roli bezesporu sehrála stále vzrůstající důvěra Čechů v budoucí samostatný stát. V červenci 1918 byl obnoven Národní výbor, který sehrál významnou roli ve smýšlení českých občanů a při budování samostatného státu. 14. října téhož roku proběhla generální stávka a zároveň byl oznámen vznik tříčlenné prozatimní vlády Československa. 27. října byla rakouským ministerstvem zahraničí vydána Andrassyho nóta, jejíž podpis byl československou vládou brán jako kapitulace monarchie a souhlas se samostatností jejích jednotlivých členů. Zákon o vzniku samostatné Československé republiky byl podepsán 28. října 1918.

²⁰ 8. Ledna 1918 vydal americký prezident Woodrow Wilson prohlášení, tzv. 14 bodů Woodrowa Wilsona, ve kterém se vyjádřil k mezinárodnímu uspořádání světa po válce. V bodě deset se věnoval právě Rakousko – Uherské monarchii.

Se vznikem nového samostatného státu vznikly samozřejmě nové povinnosti, se kterými se první československá vláda musela vypořádat. Patřily sem především problémy sociální ale i, pro nás důležitější, hospodářské. Po rozpadu monarchie docházelo téměř ve všech nově vzniklých státech k hospodářskému rozvratu a ČSR nebyla výjimkou. Asi pětina dělníků byla nezaměstnaná,²¹ obyvatelstvo trpělo nedostatkem základních potravin a díky tomu vzrůstal černý trh. České země byly průmyslově nejvyspělejší a bylo proto potřeba pomoci zaostalejším a spíše agrárně založeným zemím – Slovensku a Podkarpatské Rusi. Probíhaly reformy nejrůznějšího druhu – zavedení osmihodinové pracovní doby nebo nemocenského a úrazového pojištění, proběhla pozemková reforma a především pro ekonomiku důležitá reforma měnová a úpravy rozpočtů a daní.

2.3.1 Dědictví Rakousko – Uherska

Vlády po vzniku samostatného Československa měly nelehký úkol, a to stabilizaci ekonomiky a národního hospodářství. Prvním ministrem financí nově vzniklé vlády se stal Alois Rašín. Bezprostředně po vzniku samostatného státu kladli téměř všichni národohospodářští i političtí představitelé důraz na zajištění úplné hospodářské samostatnosti ČSR. Jedním z prvních opatření, které mělo zajišťovat tento cíl, bylo zrušení společného celního území s Rakouskem a zavedení vlastního celního prostoru. Výše cel a jejich vybírání bylo nadále určováno rakouským zákonem. Clo nebylo z důvodu poválečného nedostatku potravin, uvaleno pouze na dovoz zemědělských výrobků. Ostatní sazby byly tak vysoké, že to téměř hraničilo s protekcionismem. Po měnové odluce, která patřila k dalším Rašínovým krokům, a vzniku stabilní české měny se celní sazby usadily už v přijatelnějších výších.

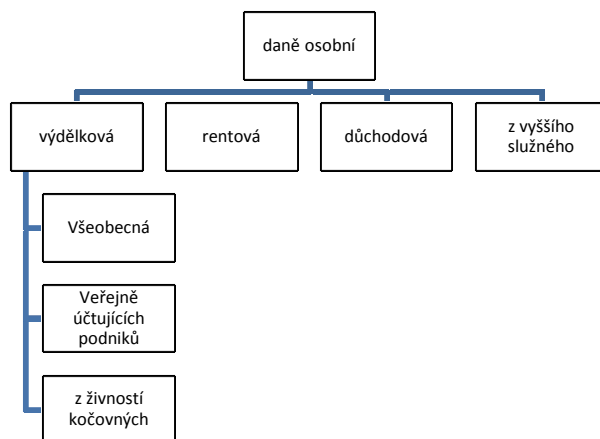
Dalším problémem, který si ČSR přinesla z rozpadu monarchie, byl právní a daňový dualismus. Bylo proto potřeba vytvořit ucelenou finanční správu a především zákony, které by postihovaly celé území nového státu, tedy včetně Slovenska a Podkarpatské Rusi. Tento dualismus v daních byl silně znatelný ještě v roce 1922.²² (viz příloha 1.) Byl patrný především proto, že ještě v tomto roce bylo daňové zatížení Slovenska a Podkarpatské Rusi v některých případech i třikrát nižší, než v zemích českých. Největší disproporce nastala právě u dní přímých, zatěžujících důchod obyvatelstva.

²¹ Krize Rakouska – Uherska, Vznik Československa. Dějepis.com [online]. © 1997-2015 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <http://www.dejepis.com/ucebnice/krize-rakouska-uherska-vznik-ceskoslovenska/>

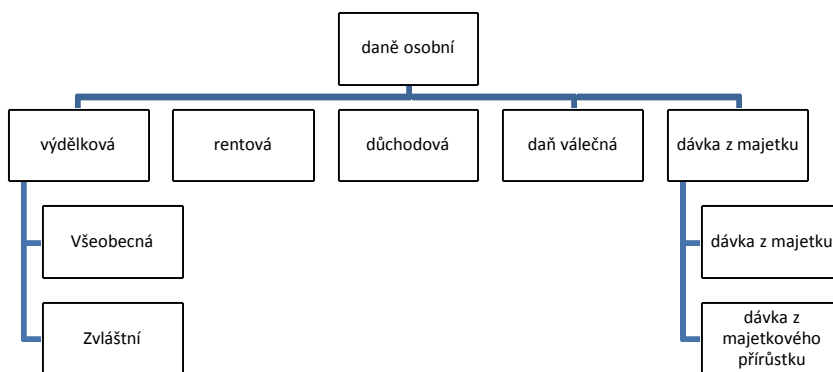
²² KUBŮ, Eduard a Jaroslav PÁTEK. *Mýtus a realita hospodářské vyspělosti Československa mezi světovými válkami*. Vyd. 1. V Praze: Karolinum, 2000, 439 p. ISBN 80-718-4716-X.

Daně přímé

Československo přebralo svůj daňový systém od monarchie. Způsoby úhrad ani vyměřování nezaznamenaly oproti monarchistickým způsobům žádné změny. Z Rakouského systému přešly do toho československého téměř všechny přímé daně s výjimkou daně z vyššího služného a z kočovných živností. Rozdělení přímých, tedy osobních, daní před a po rozpadu Rakousko-uherské monarchie znázorňují obrázky 2.3 a 2.4.



obr. 2.3 – předrozpadové dělení osobních daní
Zdroj: Vlastní úprava



obr. 2.4 – Nové členění osobních daní po vzniku ČSR
Zdroj: Vlastní úprava

Zato byly zavedeny nové daně a poplatky. Byla zavedena daň válečná, a to zákonem č. 66/1918 Sb. Z. a n. Jednalo se o daň, která zatěžovala válečné zisky a přírůstky důchodů. Tato daň byla ale brzy, i kvůli vysoké zátěži obyvatelstva, zrušena zákonem č. 79/1920 Sb. Další a obdobnou daní byla Dávka z majetku. Ta měla několik úkolů. Za prvé měla stáhnout přebytečné peníze z oběhu a tím tak napomoci k ozdravení měny a zároveň měla přispět

ke spravedlivějšímu rozdělení majetku, který byl díky válce značně nerovnoměrně rozvrstven.²³ Dávka se u fyzických osob vybírala hned dvakrát, a to jako dávka z majetku, kterou bylo zatíženo čisté jmění k 1. březnu 1919 a jako dávka z přírůstku majetku, která byla uvalena na saldo za období od 1. ledna 1914. Tyto dávky byly určeny zákonem č. 309/1920, o dávce z majetku a dávce z přírůstku na majetku, a to tak, že obě dávky byly progresivní a dávka z majetku se pohybovala v rozmezí 1% do 30% v závislosti na velikosti jmění a dávka z přírůstku majetku se činila 5 - 40%. Od dávek bylo osvobozeno např. jmění získané sňatkem dvou osob, zákonné dědictví nebo prokazatelný dar.

Daně nepřímé

Daně nepřímé netrpěly, oproti daním přímým, tak vysokým vlivem daňového dualismu, protože v obou částech bývalé monarchie pro ně platily v podstatě stejné předpisy. Proto se změny, které po rozpadu Rakousko-Uherska nastaly, týkaly především sazeb. Ovšem v důsledku zjištění nedostatečných finančních prostředků nezbytných pro správný chod republiky, docházelo později k poměrně markantnímu nárůstu počtu nepřímých daní. Do těchto daní se většinou řadily daně spotřební, daň z obratu a daň přepychová, clo, poplatky a taxy a konečně monopoly.

Jednu z nejdůležitějších částí celého daňového systému tvořila právě daň z obratu a daň přepychová, a to i přes to, že její sazba činila pouze 2%. Ta byla opravena zákonem č. 658/1991 Sb. Z. a n., o dani z převodu statků a z pracovních výkonů a dani přepychové. Ta zdaňovala převody movitých věcí a práv, tedy v podstatě všechny převody z osoby na osobu. Vysokou výdělečnost této daně způsobovalo to, že byl-li určitý předmět převeden několikrát, daň se vždy platila. Součástí tohoto zákona byla i daň přepychová, která se vztahovala na luxusní výrobky a služby. Její sazba činila buď 10 nebo 12% v závislosti na tom, zda byl daný výrobek vyvážen nebo dovážen nebo jestli se jednalo o drobný prodej nebo prodej přímo od výrobce.

Největší příjmy hned po daních přímých představovaly pro státní pokladnu daně spotřební. Do těch patřily daně nápojové (daň z piva, vína, z minerálních vod apod.), daň z lihu, daň z cukru nebo daň z uhlí. Právě daň z uhlí se stala symbolem nepřímých daní té doby. Byla to jedna z nových daní, která byla zavedena v roce 1920 za účelem kontroly státu nad přírodním bohatstvím země. Tato daň byla vybírána ve výši 30% prodejní ceny, což společně

²³ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

s uhelnou dávkou činilo 42,8% ceny.²⁴ Taková to výše odvodů způsobila rapidní snížení konkurenceschopnosti československého zboží na zahraničních trzích. Později tak byla daň snížena na pouhých 10%.

Lze tvrdit, že poválečná daňová soustava si kladla za cíl především maximalizaci zisku pro státní pokladnu a následné financování státních výdajů, které většinou i přes vysoké příjmy, vytvářely deficit ve státním rozpočtu.²⁵ To ovšem nebyl jediný nedostatek rané daňové soustavy na našem území. Vláda sestavovala zákony se zcela chybným pohledem na vyspělost svých daňových poplatníků. Snažila se o to, aby každý poplatník vystupoval v daňových záležitostech sám, bez jakýchkoli pobídek finančních úřadů, což bylo v té době zcela neobvyklé. Díky tomu došlo např. k jakési legalizaci neplnění daňových povinností. To ve zkratce znamenalo, že např. nedoplatky daní mohly být na žádost sníženy nebo dokonce odpuštěny. Tento přístup tehdejší vlády byl v tomto ohledu značně kontrastní, na jedné straně se vyskytovaly vysoké daně a celkově náročné zatížení obyvatelstva a na straně druhé se tímto státní pokladna dobrovolně a vlastním přičiněním o potřebné finanční prostředky připravovala.

2.3.2 Vývoj daní za jednotlivých vlád

Daně a poplatky byly určovány Československou vládou a v některých případech i územně samosprávnými celky. Ačkoli se v období od roku 1918 až do roku 1927 vystřídalo mnoho vlád a s nimi i množství ministrů financí, spousta toho měly společného. Za prvé, téměř každá vláda sestavovala svůj rozpočet tak, aby byl vyrovnaný nebo přebytkový, ovšem téměř žádné se to nepovedlo. Za druhé, téměř žádný ministr financí nepřišel s návrhem na snížení vládních výdajů, vždy se hledala možnost, jak navýšit příjmy státní poklady, čímž docházelo k neustálému navyšování počtu daní²⁶. Dalším charakteristickým rysem tak byl neustálý nárůst příjmů z daní a poplatků. Ten v roce 1920 tvořil téměř 3% oproti roku předchozímu²⁷ a v následujících letech trvale rostl až do období hospodářské recese. Jelikož jsou daně výraznou složkou příjmové stránky státního rozpočtu, budou představeny rozpočty a především jejich příjmové stránky několika vlád před rokem 1927.

²⁴ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

²⁵ KUBŮ, Eduard a Jaroslav PÁTEK. *Mýtus a realita hospodářské vyspělosti Československa mezi světovými válkami*. Vyd. 1. V Praze: Karolinum, 2000, 439 p. ISBN 80-718-4716-X.

²⁶ K navyšování počtu daní, především těch nepřímých, docházelo z toho důvodu, že to bylo veřejností všeobecně vnímáno lépe, než zvyšování samotných daní.

²⁷ KUBŮ, Eduard a Jaroslav PÁTEK. *Mýtus a realita hospodářské vyspělosti Československa mezi světovými válkami*. Vyd. 1. V Praze: Karolinum, 2000, 439 p. ISBN 80-718-4716-X.

Rozpočet Aloise Rašína po vzniku ČSR

Alois Rašín představoval pro poválečný stav ČSR obrovský přínos, ale vzhledem k některým nepopulárním krokům, i jistou dávku nedůvěry a odporu. Rašín stál u zrodu československého rozpočtování a určování daní a spolu s Karlem Englišem je považován za jednoho z nejvýznamnějších představitelů prvorepublikových vlád. Rašín se za svého působení jako první ministr financí potýkal s problémem státních příjmů, uvědomoval si, že nejsou ani zdaleka schopné krýt státní výdaje a byl si vědom i problémů, které to způsobovalo.

Rašín viděl hned několik problémů, ovšem z dopisu, který napsal 4. ledna roku 1919 předsedovi vlády Edvardu Benešovi do Paříže je patrné, že si není zcela jist jejich řešením. Nejprve se seznámíme se „*třemi těžkými chorobami*“ postihující obyvatelstvo země.²⁸ První z nich bylo zlenivění obyvatelstva, které přisuzoval nečinnosti většiny obyvatel za války. V zákopech totiž, podle tehdejšího ministra financí, nebylo potřeba pracovat a doma, díky vypláceným vyživovacím prostředkům, také ne. Za další nemoc označil jakousi neschopnost lidí převzít odpovědnost. Rašín tvrdil, že obyvatelé, obchodníci a podnikatelé doufají, že za ně stát převezme veškerá rizika. Za třetí chorobu bylo označeno obyvatelstvem „chybné“ pochopené pojetí svobody. Lidé si tak mysleli, že nic nemusejí dělat a nemají žádné povinnosti. Na základě těchto neduhů pak byly postaveny další, především ekonomické problémy země.

Prvním problémem na půdě daní byla neexistence administrativního aparátu, který by výběr daní a poplatků zajišťoval. Během 4 let, ve kterých probíhala 1. světová válka, nebyli přijímáni zaměstnanci finanční a berní správy a ti v té době začali chybět. I když daně fakticky existovaly, neměl je kdo vybírat, kontrolovat ani vymáhat. Druhým a v Rašínových očích největším problémem byla vidina nevyrovnaného rozpočtu. Ačkoli se ministr financí snažil o snižování vládních výdajů, kvůli zdevastovaným státním podnikům a dalším poválečným výdajům to nebylo možné. Uchýlil se tak, podle něj, k zoufalému kroku – zavedení nových daní. K těm patřily m. j. dávky a daně z majetku, daně z kontokorentních úroků, přírážky k pozemkové dani nebo poplatky z nájemních smluv a poté i nové daně nepřímé, jako např. daň z luxusních vín. Počítal taky se zvýšením výnosnosti dopravní daně,

²⁸ RAŠÍN, Alois. *Dopis dr. Edvardu Benešovi do Paříže*. In: Alois Rašín: Český politik, právník a národohospodář. Praha: CEP - Centrum pro ekonomiku a politiku, 2003, s. 10. ISSN 1213-3299.

neboť zavedl zvýšení jízdních tarifů na železnici. I přes všechna tato opatření vykazoval státní rozpočet v roce 1919 deficit ve výši téměř 3 mld. korun.²⁹

Rozpočty od roku 1920

V roce 1920 vykazovaly státní výdaje až 70% nárůst oproti roku 1919. To způsobilo výrazné zadlužení ČSR u zahraničních věřitelů, které téměř dosahovalo výše předválečného rakouského dluhu.³⁰ I když by se mohlo zdát, že díky zahraničním půjčkám nedocházelo ke zvyšování daní, není to tak docela pravda. Opět byly zaváděny nové daně, např. daň konjunkturální, která se vztahovala na vyvážené zboží³¹ nebo byly daně rozšiřovány jako např. daň válečná, která byla vládním nařízením rozšířena i na vyšší zisky společností a jednotlivců.³² Pro obyvatelstvo však, spíše než rozšíření, bylo tíživé prodloužení placení této daně, která se původně měla platit pouze ve válečném období. Obdobný trend je zaznamenán i v dalších vládních obdobích, kdy byl rozpočet dokonce již jako deficitní plánován a přes stále se zvyšující daně nebyly státní příjmy schopné překrýt výdaje.

V roce 1923, kdy do ministerského křesla opět usedl Alois Rašín, vláda konečně došla k názoru, že další zvyšování daní již není možné, že by naopak měly být snižovány, protože dochází k utlumování výroby a jak bylo známo, Rašín plně podporoval rozvoj podniků. Snažil se tedy o výrazné škrty ve všech kapitolách státního rozpočtu. Tato jeho politika však měla neblahý dopad na obyvatele s nižšími příjmy a předpokládá se, že právě to byl důvod, proč 5. ledna 1923 levicový radikál v Praze na Rašína vystřelil. Ten na následky svých zranění zemřel.³³

První výraznější změny v oblasti daní přišly až s nástupem Bohdana Bečky. Tento ministr v letech 1924 – 1926 se držel Rašínova odkazu a snažil se o snížení daní a o úlevu obyvatelstvu. Snižoval státní výdaje a novelizoval hned několik daní – snížil daň z uhlí,³⁴

²⁹ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

³⁰ Viz. Doležalová A. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech*

³¹ Vládní návrh o konjunkturální dani z vývozních zisků roku 1920. In: Poslanecká sněmovna N. S. R. Č. 1920. 1920. Dostupné z: http://www.psp.cz/eknih/1920ns/ps/tisky/t1648_01.htm

³² Nařízení vlády republiky Československé jímž se provádí zákon ze dne 30. ledna 1920, čís. 79 Sb. z. a n., o rozšíření válečné daně na vyšší zisky společností a vyšší příjmy jednotlivců z r. 1919, a o změně některých ustanovení zákona ze dne 16. února 1918, č. 66 ř. z., o dani válečné. In: 273/1920 Sb. 1920, 52/1920. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/vyhledavani-aspi/?Id=1854&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>

³³ První úspěšný atentát: Komunističtí zastřelili ministra financí Rašína. Česká televize: ČT 24 [online]. 5. 1. 2013 10:05 [cit. 2015-02-16]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/domaci/209626-prvni-uspesny-atentat-komunistu-zastrelil-ministra-financi-rasina/>

³⁴ Zákon ze dne 21. prosince 1923, o dani z uhlí. In: 1/1924 Sb. 1924, 1. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1924/001-1924.pdf>

přirážky k dani z vodní síly nebo dopravní daň. Snažil se také o snížení zátěže poplatníkům dávek z majetku.³⁵ Bečka si dal také za cíl provést kompletní reformu daní a začal na ní také pracovat, připravil např. předlohu pro úpravu financování územní samosprávy, kterou pak do finále dovedl Karel Engliš. Právě Bečkův nástupce v ministerském křesle - Karel Engliš, provedl tak dlouho očekávanou a jistě potřebnou reformu přímých daní.

³⁵ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

3. Karel Engliš a jeho daňová reforma

Karel Engliš byl významným českým statistikem, národohospodářem a politikem. V roce 1913 byl zvolen poslancem Moravského sněmu a krátce po skončení první světové války se stal členem Národního shromáždění. Engliš stál také u zrodu dnešní Masarykovy univerzity, druhé české univerzity na českém území a stal se jejím prvním rektorem. Ve 20. letech minulého století byl Engliš společně s Rašínem jedna z mála osobností, která skutečně rozuměla hospodářské politice. Engliš se v ní dokázal dokonale orientovat. Nelze se proto divit, že po atentátu na Aloise Rašína, byl na jeho místo dosazen právě Engliš. Do této funkce byl tento významný národohospodář zvolen celkem šestkrát. Mimo ministerské pozice zastával ještě funkci guvernéra Národní banky Československé a rektora univerzity Karlovy v Praze. Po únorovém převratu se však stáhnul ze všech veřejných funkcí do ústraní. Engliš se díky svým názorům a vědecké práci prosadil jako jeden z mála českých ekonomů i v zahraničí.

K nejvýznamnějším úkonům Karla Engliše v české politice a hospodářství patřilo vytvoření stabilní a pevné měny v celosvětovém měřítku, vytvoření státního rozpočtu, který byl rozčleněn do čtyř samostatně sledovaných skupin a především reforma přímých daní, jejímž hlavním cílem byla především unifikace daní v ČSR, tedy odstranění již tolikrát zmiňovaného dualismu.

3.1. Teleologie jako základ ekonomického myšlení

Karel Engliš svá politické a ekonomické kroky stavěl na důkladných teoretických základech. Věnoval se filosofii, uvažoval nad chováním a rozmyšlením lidí a nad tím, jak to všechno ovlivňuje hospodářství a jak to na to reaguje. Je důležité si uvědomit, že Engliš považoval za základ národohospodářské vědy právě filosofii, konkrétně noetiku.³⁶ Engliš noetiku rozčlenil na tři způsoby poznávání skutečnosti. Na způsob ontologický, kdy je o jednotlivých jevech uvažováno jako o řetězu příčin a následků, dále způsob normologický, kdy vnímáme daný jev jako povinnost, která má být nebo se má stát a konečně způsob teleologický, který na jednotlivé jevy nahlíží z pohledu jejich účelu. Právě teleologie se prolíná celým Englišovým dílem a myšlením souvisejícím s ekonomii. Engliš v souladu s teleologickým

³⁶ Noetika je jedna ze základních filosofických disciplín, která se zabývá zákonitostmi lidského myšlení a dává si za cíl především logickou ujasněnost pojmů.

přístupem hledal v ekonomice řád a účel,³⁷ což mu umožnilo analyzovat zákonitosti tržní ekonomiky a podstatu hospodářské politiky. Díky tomu byl schopen navrhnout řešení pro celou řadu národohospodářských problémů včetně daňové soustavy.

Englišův teleologický pohled na hospodářské dění tkvěl především v pohledu na toto dění přes jednotlivé subjekty hospodářského systému. V dnešní době by to mohlo být označeno za stavění makroekonomie na mikroekonomických základech, a to právě způsobilo nadčasovost Englišových hospodářských teorií. Díval se na hospodářství pohledem účelovosti jednání jednotlivých tržních subjektů. Tvrdil, že každý subjekt má své potřeby, užitek a hodnotu a svůj účel. Jednotlivá hospodářství se pak liší pouze obsahem těchto účelů. Aby mohlo být Englišovo myšlení pochopeno, je důležité také zmínit, že tento ekonom považoval hospodářství za zdroj solidarismu. Teleologie a solidarismus se pak spojují v jeho národohospodářských teoriích, do kterých řadíme i jeho smýšlení týkající se přímých daní.

Karel Engliš díky svým teoriím odmítal v té době běžně zaužívané pohledy na systematiku a problematiku daní, např. dělení daní podle účelu, na přímé, nepřímé apod. Tvrdil, že proporcionalita ani progresivnost nepatří mezi daňové zásady, nýbrž mezi zásady určování daňových sazeb. Jedinou zásadou, kterou se Engliš ve svých daňových teoriích řídil, byla daňová únosnost. Právě z této zásady vyplývala jím prosazovaná progresivita daní.³⁸ V těchto názorech se pak skrývá i solidarita v hospodářství. Ve svých Hospodářských soustavách Engliš tvrdí, že solidarismus tvoří jádro státního hospodářství, jehož účelem je zdraví a kultura národa. Za tímto účelem jsou také vynaloženy náklady, které jsou újmou na tomto zdraví a kultuře. Těmito náklady jsou právě daně. Je-li daň uvalena na dvě domácnosti s různým důchodem, bude uložena té, která disponuje důchodem vyšším, neboť tak bude způsobena menší újma a pro obě domácnosti to bude únosnější. Engliš však měl na zřeteli i další škodu, tzv. „škodu nepřímou“ která se týkala kapitalistické stránky státního hospodářství. To byla taková škoda, která by nastala v případě neúnosnosti daní. Podniky, ale i běžní obyvatelé, by tak přestali usilovat o vyšší zisky, které by podléhaly vyššímu zdanění³⁹ a docházelo by tak ke zpomalení hospodářství. Účel daní by pak nebyl splněn, což by mělo, z teleologického hlediska, neblahý dopad na národní ekonomiku.

³⁷ VENCOSKÝ, František. *Dějiny českého ekonomického myšlení do roku 1948*. 1. vyd. Brno: Nadace Universitas Masarykiana, 1997, 433 p. Universitas Masarykiana, Edice Heureka, 4. ISBN 80-210-1624-8.

³⁸ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

³⁹ Tento efekt se vyjadřuje známou Lafferovou křivkou

Z dnešního pohledu tvoří teleologické hledisko v oblasti právní a národohospodářské vědy ekonomický rámec daňové problematiky. V daních by měl být hledán prvotní účel, který by měl spustit logický řetězec postulátů a následně vyústit v účelu maximalizace společenského blahobytu,⁴⁰ což odpovídá Englišově myšlence minimální újmy.⁴¹

3.2. Reforma státního rozpočtu

V sedmé vládě od vzniku samostatného Československa nastoupil Karel Engliš opět do funkce ministra financí a postavil se před velikou výzvou – rozpočtovou reformu, se kterou souvisela i reforma daňová. Engliš základy této reformy převzal od ministra financí předchozí vlády Bohdana Bečky, který prosazoval výrazná omezení státních výdajů. O restrikci příjmů, tedy snížení zátěže poplatníků a dosažení vytyčeného cíle, se s různými úspěchy snažil ve své funkci dosáhnout i Karel Engliš. Tato reforma byla nutná a bylo to tak vnímáno nejen odbornou, ale i širokou veřejností, protože daňová soustava převzatá z Rakousko – Uherska už byla příliš zastaralá a ke všemu, díky různým zásahům během války i po ní, ne zcela funkční. Obecně platilo, že daňová zátěž sama o sobě nebyla tou nejhorší situací, jaká mohla nastat, ačkoli daní bylo mnoho a byly i poměrně vysoké. Nejhorší na daních byly přírážky samosprávných celků, které se počítaly procenty ze státních daní. Přírážky byly trojího druhu – státní, které se odváděly zemi české, moravské nebo slezské, další byly přírážky okresů a nakonec obcí. Obecní přírážky byly ukládány ve výši až 1000% státní daně.⁴² Podle Doležalové se však výše přírážek pohybovala kolem „pouhých“ 400%.⁴³ Ovšem i v takovém případě to znamenalo pro obyvatele vysokou zátěž.

Karel Engliš za svého působení na ministerském postu změnil mnohé. Prvním krokem byla forma státního rozpočtu. Ačkoli státní rozpočet není předmětem této práce, je důležité ho zmínit alespoň ze dvou důvodů. Prvním z nich je skutečnost, že daně jsou součástí příjmové stránky rozpočtu a druhým důvodem je skutečnost, že Engliš se snažil národní hospodářství přiblížit široké veřejnosti a usiloval o to, aby bylo zcela transparentní a aby tak občané věděli, na co jsou jejich peníze státem použity.

⁴⁰ KOTLÁN, Igor. Gnoseologické přístupy k daňové reformě v ČR. Politická ekonomie. 2008, 4/2008. Dostupné z: <http://www.vse.cz/polek/650>

⁴¹ ENGLIŠ, Karel. *Národní hospodářství: Vybrané kapitoly*. Brno: Universitas Masarykiana, 1994, 336 s. ISBN 80-858-3409-X.

⁴² KOLAŘÍK, Jaroslav. *Peníze a politika*. Praha: Fr. Borový, 1937.

⁴³ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

Státní rozpočet na rok 1927, tedy rok reformní, byl přijat 15. prosince 1926 finančním zákonem Republiky Československé, kterým se stanoví státní rozpočet pro rok 1927. Rozpočet byl charakteristický svým neobvyklým členěním. Byl rozdělen do čtyř samostatných oddílů a teprve tyto oddíly byly děleny na příjmy a výdaje a popř. ještě na výdaje řádné a mimořádné. Zákon zakazoval tzv. virement, neboli přesun peněz v rozpočtu a dále určoval, že pokud hodlá stát uskutečnit nějaký neplánovaný výdaj, je to povoleno až v poslední čtvrtině roku, a to z toho důvodu, aby nedocházelo k rozpočtovému deficitu.

Tento nový rozpočet měl zcela změnit pohled na státní finance. Nad finanční rovnováhou rozpočtu začala převažovat rovnováha věcná a obsahová. Mělo tak být docíleno pochopení koloběhu finančních prostředků ze soukromé do národní sféry a naopak. Rozpočet byl sestaven s cílem, ukázat obyvatelům republiky, jak jsou propojeny rozpočtové výdaje s rozpočtovými příjmy. Měl znázornit vztah mezi společenskými náklady, spojenými s ukládáním daní tržním subjektům a společenskými prospěchy, které vyplývaly z použití těchto vybraných prostředků státem.⁴⁴

I. Vlastní státní správa

První skupina nového státního rozpočtu byla určena na provozování hospodářské a sociální politiky státu⁴⁵ a proto tvořila jakýsi základ celého rozpočtu. Do této skupiny spadaly především orgány státní správy. Ty zde byly rozděleny do pěti oddílů. První oddíl, nebo také skupina A, obsahoval příjmy a výdaje ústředních státních orgánů, za které byl označen např. prezident republiky nebo předsednictvo ministerské rady. Oddíl B byl věnován správě zahraniční a vojenské, kam spadalo ministerstvo zahraničních věcí a ministerstvo národní obrany. Třetí část rozpočtu, oddíl C, se zabýval rozpočtem vnitřní správy. Ta zde byla rozdělena do několika podkategorií jako správa kulturní, justiční a legislativní nebo sociální a tyto podkategorie pak zahrnovaly ministerstva a další instituce, které byly označeny jako součást vnitřní správy. Čtvrtou částí, tedy oddílem D, byl rozpočet finanční správy, kde bylo zahrnuto ministerstvo financí a všeobecná pokladní správa. Poslední část s označením E byla věnována rozpočtu kontrole státní správy, tedy Nejvyššímu účetnímu kontrolnímu úřadu.⁴⁶

⁴⁴ Z vědeckého odkazu Karla Engliše - k 120. výročí narození. *Finance a úvěr*. Praha: Karlova univerzita v Praze, 2000, roč. 50, 7-8, 430 - 444. Dostupné z: http://journal.fsv.cuni.cz/storage/2608_200007fv.pdf

⁴⁵ VENCOVSKÝ, František. *Dějiny českého ekonomického myšlení do roku 1948*. 1. vyd. Brno: Nadace Universitas Masarykiana, 1997, 433 p. Universitas Masarykiana, Edice Heureka, 4. ISBN 80-210-1624-8.

⁴⁶ Zákon č. 221/1926 Sb., finanční zákon republiky Československé, kterým se stanoví státní rozpočet pro rok 1927. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1926/106-1926.pdf>

Tento první oddíl státního rozpočtu byl jeho stěžejní částí, neboť veškeré zisky nebo přebytky státních podniků plynuly právě do této kapitoly.⁴⁷

II. Správa státních podniků

Druhá skupina rozpočtu zahrnovala nevýdělečné státní subjekty, které poskytovaly služby v podstatě za pouhou úhradu nákladů.⁴⁸ Do kategorie správy státních podniků spadaly především finanční a správní monopoly jako např. tabáková výroba, státní mincovna nebo loterie a dále státní podniky, mezi které patřily zejména státní lesy, báňské a hutnické závody nebo státní lázně.

III. Podíl samosprávných svazků na státních daních a poplatcích

Jak už napovídá název oddílu, třetí pilíř rozpočtu byl věnován těm subjektům národního hospodářství, které měly fungovat na základě nevýdělečného financování. Těmito subjekty byly samosprávné celky, tedy okresy a obce, u nichž jejich výdaje nebyly financovány ze státem vybíraných daní,⁴⁹ nýbrž z poplatků, které se vybíraly formou přírážek k daním.

IV. Správa státního dluhu

Rozpočet domácího i zahraničního státního dluhu byl předmětem čtvrté a zároveň poslední skupiny státního rozpočtu. Byl zde zahrnut jak dluh vnitřní, tak zahraniční a správní výdaje na administraci státního dluhu. Samozřejmě i tato kapitola měla svou příjmovou stránku, která obsahovala úhradu půjček státními podniky a státní správou.

Součástí rozpočtového zákona byl také sumář, který jednotlivé příjmy v jednotlivých oddílech a jejich kapitolách a podkapitolách ještě podrobněji rozváděl. Z tohoto pohledu se Englišovi skutečně povedlo to, o co usiloval. Tedy sestavení transparentního rozpočtu, který umožňoval jasnější pohled na jednotlivé finanční funkce státu a který navíc ani nebyl deficitní. Státní příjmy měly přesahovat výdaje o necelých 21 tisíc Kč. Vencovský⁵⁰ ale uvádí, že i přesto se tomuto významnému představiteli prvorepublikové vlády nepodařilo naplnit jeho rozpočtovou teorii v celém svém rozsahu. Největší problém podle něj představovaly poplatky,

⁴⁷ DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.

⁴⁸ VENCOVSKÝ, František. *Dějiny českého ekonomického myšlení do roku 1948*. 1. vyd. Brno: Nadace Universitas Masarykiana, 1997, 433 p. Universitas Masarykiana, Edice Heureka, 4. ISBN 80-210-1624-8.

⁴⁹ Z vědeckého odkazu Karla Engliše - k 120. výročí narození. *Finance a úvěr*. Praha: Karlova univerzita v Praze, 2000, roč. 50, 7-8, 430 - 444. Dostupné z: http://journal.fsv.cuni.cz/storage/2608_200007fv.pdf

⁵⁰ Z vědeckého odkazu Karla Engliše - k 120. výročí narození. *Finance a úvěr*. Praha: Karlova univerzita v Praze, 2000, roč. 50, 7-8, 430 - 444. Dostupné z: http://journal.fsv.cuni.cz/storage/2608_200007fv.pdf

kteře byly vybírány formou daňových přírážek a vyčlenění těch státních služeb, které fungovaly právě na základě těchto poplatků. Správné pochopení a rozpočtové zařazení totiž vyžadovalo zásadní změny ve financování a zároveň uspořádání státních aktivit, které byly poskytovány za úplatu. Ale poplatkové normy, kterým tyto aktivity podléhaly, byly natolik různorodé, že bylo velmi obtížné je jakkoli sjednotit. Tato reforma se později také potýkala s Englišovým, ne zcela reálným, teoretickým smýšlením týkajícím se určitého solidaristického propojení společnosti. Ovšem i přes všechny nedostatky diskutované ať tehdy nebo dnes, představovala prvorepubliková reforma státního rozpočtu v československých hospodářských dějinách obrovský krok kupředu.

3.3. Reforma přímých daní

Dalším pilířem nebo spíše krokem Englišovy rozpočtové reformy byla reforma přímých daní. Reforma byla jistě velmi potřebná. V roce 1926, kdy vznikaly reformní zákony, platily na území Československa, s malými odchylkami, stále Rakousko-uherské daňové předpisy. Taktéž byl ještě patrný daňový dualismus v jednotlivých územních celcích republiky, a na Slovensku a v Podkarpatské Rusi platily odlišné právní úpravy. Daně byly např. vybírány jinak, v jiné výši a kolikrát se lišil i samotný obsah, název nebo vůbec existence daně. Snahy o reformu a unifikaci daňových předpisů, se na území Československé republiky vyskytovaly už od roku 1922.⁵¹ Ovšem Karel Engliš touto reformou usiloval především o modernizaci přímých daní a jejich přesnější pochopení a alokaci do státního rozpočtu.

Podstatu navržené daňové reformy tvořilo nové rozdělení daní, které mohlo být poměrně matoucí. Engliš rozdělil daně podle toho, jaký měly vliv na hospodářskou soutěž, a to na daně přímo a nepřímo ovlivňující mezinárodní obchod. Právě do druhé zmíněné kategorie daní spadaly „*daně postihující výsledek soutěže*“⁵², kam patřily daně přímé, a to jak důchodové, tak výnosové a dále daně nepřímé, tedy spotřební, které zatěžovaly již hotový výrobek. Engliš byl toho názoru, že by se právě daně nepřímo ovlivňující hospodářskou soutěž měly zvyšovat, aby ty daně, které hospodářskou soutěž ovlivňují přímo, mohly být snižovány. Tento názor vycházel z jeho proexportní politiky státu. Jestliže by byly daně přímo ovlivňující hospodářskou soutěž, které zatěžovaly výrobní náklady, sníženy, snižovaly by se tak i náklady

⁵¹ Karel Engliš: reformami k lepšímu zítřku. *E15.cz* [online]. 23.3.2011 [cit. 2015-04-04]. Dostupné z: <http://euro.e15.cz/profit/karel-englis-reformami-k-lepsim-zitrkum-901662>

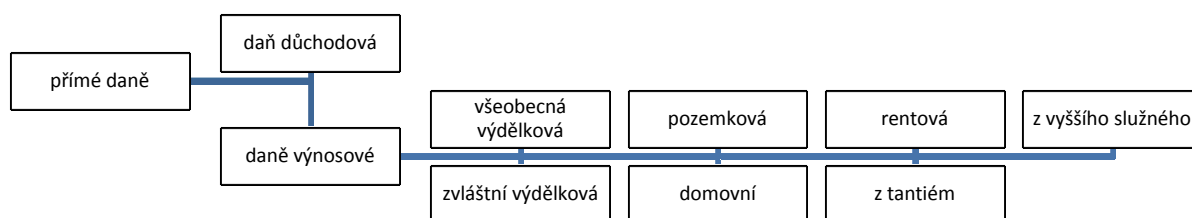
⁵² DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. Vyd. 1. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0. S. 241.

na produkci, která by tím pádem rostla a docházelo by ke zvyšujícímu se exportu a posílení ekonomiky země.

Daňová reforma v roce 1927 byla provedena celkem třemi zákony. Prvním z nich byl zákon č. 76/1927 Sb., o přímých daních, druhým zákon č. 77/1927 Sb., o nové úpravě finančního hospodaření svazků územní samosprávy a třetím a zároveň posledním byl zákon č. 78/1927 Sb., o stabilizačních bilancích. Všechny tyto zákony byly schváleny 15. června roku 1927.

3.3.1. Zákon o přímých daních

Zákon č. 76/1927 Sb., o přímých daních, může být považován za stěžejní zákon celé Englišovy daňové reformy. Jedná se o zákon, který zahrnuje veškeré přímé daně na československém území v roce 1927 a jejich úpravu. Zákon dělí přímé daně do dvou skupin, a to na daně důchodové a výnosové, které jsou dále děleny na daň výdělkovou všeobecnou a zvláštní, daň pozemkovou, domovní, rentovou, daň z tantiém a daň z vyššího služného. Dělení znázorňuje obrázek 3.1.



Obrázek 3.1 – reformní dělení přímých daní

Zdroj: Zákon č. 76/1929 Sb., o přímých daních, vlastní úprava

V tomto rozdělení daní je znatelný silný vliv systému daní známého z monarchie. Tento systém byl, co se týče rozdělení daní, velmi podobný a dalo by se říci, že prošel pouze těmi změnami, kterými prošel už několikrát předtím. Byla opět zavedena daň z vyššího služného a daň z příjmu byla opět přejmenována na daň důchodovou. Ovšem těmito drobnými změnami podobnost končí. Zákon je oproti rakouské úpravě zjednodušen a především sjednocen, co se týče územních celků. Sazby jsou v mnoha případech znatelně sníženy a též sjednoceny. Výjimkou zůstala oblast Hlučínska, která spadala pod bývalé pruské právo. V zákoně o přímých daních byla pro Hlučínsko zahrnuta zvláštní přechodná ustanovení, která

měla této oblasti zajistit postupné včlenění do československého daňového systému, aniž by místním obyvatelům byla způsobena nějaká větší újma nebo dokonce šok z výše odváděných daní.⁵³ Tento zákon kompletně zrušil celkem 21 předpisů týkajících se nějakým způsobem přímých daní. Dále byla zrušená některá ustanovení souvisejících zákonů, dalších 12 právních předpisů pozbylo účinnosti ke dni účinnosti zákona a několik dalších ke konci roku 1927.

V následujících odstavcích práce budou stručně popsány jednotlivé daně takovým způsobem, aby byla posléze možná komparace se současnou daňovou úpravou.

Hlava I. – Důchodová daň

První paragraf tohoto zákona hovoří o osobách podrobených důchodové dani. Jsou jimi především z dnešního pohledu tzv. residenty, tedy osoby pobývající na našem území minimálně 1 rok a dále osoby, kterým plyne důchod z tuzemských nemovitostí, podniků, tantiém nebo dalších pramenů zmíněných v tomto paragrafu. Zajímavé je také to, že Engliš myslel i na zákaz dvojího zdanění a důchod residentů získaný v zahraničí je od daně osvobozen. Dále jsou od daně osvobozeni představitelé zahraničních zemí, diplomaté, konsulové a jejich úředníci. Od důchodové daně byl osvobozen také prezident Československé republiky a hlavy cizích států. Co se týče běžných občanů ČSR, tak se osvobozují ti, jejichž důchod nepřesahuje 15 000 Kčs ročně. Tato částka pak byla zvyšována v závislosti na počtu vyživovaných členů domácnosti.

Další paragrafy jsou věnovány výměře daně. Základem daně byl veškerý důchod fyzické osoby nebo domácnosti. V případě domácnosti byla poplatníkem hlava rodiny. Důchodem se rozuměly veškeré peněžité příjmy nebo ostatní hodnoty, které lze vyjádřit v penězích. Mezi ně patřily zejména příjmy ze zaměstnání a výdělečných činností, ze služebního poměru, z kapitálu, pozemků a budov. Tyto příjmy byly dále rozebrány ve zvláštních ustanoveních o jednotlivých pramenech důchodu. § 15 ZPD je věnován zjišťování dani podrobených důchodů. Důchod podrobený dani se získal součtem veškerých příjmů a následným odečtením výdajů vynaložených na dosažení těchto příjmů. Těmito výdaji byly zejména:

⁵³ Pruské právo bylo více zaměřeno na ochranu života, zdraví a majetku než právo československé, které vycházelo z německého základu. I daně byly oproti rakouským a později československým předpisům nepoměrně nižší. Z toho důvodu byli obyvatelé Hlučínska velmi nespokojeni s přidružením tohoto území k ČSR a se sjednocením daní na celém území. I proto byla v zákoně uvedena daná přechodná ustanovení, která obyvatelům této oblasti umožnila snadnější adaptaci na územní předpisy.

- správní, provozovací a udržovací náklady,
- odpisy a znehodnocení budov, strojů a dalšího inventáře,
- pojistné placené na pojištění škody na majetku,
- některé přímé daně s přírážkami,
- úroky včetně úroků z prodlení,
- příspěvky, které poplatník poskytuje manželovi nebo dětem nežijícím v jejich domácnosti,
- příspěvky na nemocenské, úrazové, starobní, invalidní a další pojištění do maximální výše 2 000 Kčs ročně,
- pojistné pro případ smrti nebo dožití do maximální výše 4 000 Kčs za rok.

Odečteny naopak nemohly být např. výdaje vynaložené na vylepšení a rozmnožení majetku, úroky z vlastního kapitálu, výdaje na byt a výživu poplatníka, dary a příspěvky na pojištění, které jsou nad limit zákonné výše.

V následujících paragrafech je zákon věnován daňové sazbě. V souladu s Englišovou teleologií a z ní vycházejícího solidarismu bylo zdanění za první republiky progresivní. Bylo zavedeno celkem 16 daňových sazeb, které se postupně zvyšovaly v závislosti na celkovém důchodu, a výše těchto sazeb se pohybovala v rozmezí od 2 do 70 procent. Celkové členění je v příloze č. 1 této práce. Zajímavé v této právní úpravě jsou §§ 19 a 20 ZPD, které jsou věnovány zvýšení (tabulka 3.1), popř. snížení sazby daně v závislosti na velikosti domácnosti. Co se zvýšení daně týče, týká se to domácností s vyšším příjmem a nižším počtem členů.

Poplatný důchod / rok	Počet dalších osob podle § 19	Navýšení daně
Vyšší než 30 000 Kčs	0	30%
Vyšší než 36 000 Kčs	1 nebo 0	15%
Vyšší než 100 000 Kčs	1 nebo 0	20%

Tabulka. 3.1 – zvýšení daně

Zdroj: Zákon č. 76/1929 Sb., o přímých daních, vlastní úprava

Naopak u poplatníků, jejichž důchod nepřesahoval 150 000 Kčs ročně a kteří vyživovali alespoň dva další členy domácnosti, se sazba daně snižovala poměrně k jejich důchodu a počtu vyživovaných osob. Konkrétní snižování lze nalézt v příloze č. 2 k této práci. Pokud byl v tomto případě poplatníkem daně vdovec nebo osoba rozloučená, snižoval se počet osob rozhodný pro platbu daně vždy o jednu takovou osobu, čímž se sazba daně posouvala o jednu kategorii níže. Takovéto opatření by v dnešní terminologii bylo označeno za slevu na dani,

ačkoli se pod tímto pojmem nenacházelo, ovšem podle § 21 ZPD s ním může být spojováno. Sleva na dani byla uplatňována v případě, že se poplatník nacházel ve zvláštních poměrech, které omezovaly jeho platební schopnost.

V běžných případech byla důchodová daň vybírána srážkou ze mzdy nebo jí podobného příjmu. Výše těchto srážek je uvedena v § 30 ZPD a následujících ustanoveních podle výše týdenního nebo měsíčního výdělku a také v závislosti na počtu vyživovaných osob poplatníkem. Pokud došlo při placení srážek k výběru částky větší, než jakou stanovovala zákonná výměra daně za celý rok, byl příslušnými úřady tento daňový přeplatek poplatníkovi vrácen podle § 32 odst. 4 ZPD.

Hlava II. – Všeobecná daň výdělková

Všeobecné dani podle zákona o přímých daních podléhaly všechny fyzické a právnické osoby, které svým jménem provozovaly činnost za účelem dosažení zisku. Výjimkami z tohoto zdanění byly podniky podléhající výdělkové dani zvláštní, zaměstnání vykonávaná ve služebním nebo jemu podobném poměru a nakonec zemědělské a lesní hospodářství. Co se týče osvobození od daně, týkalo se několika typů výdělečných činností. Osvobození také byli např.:

- studenti, kteří si přivydělávali doučováním nebo spisovatelskou a uměleckou činností,
- ženy, jejichž zaměstnání spočívalo v provozování obyčejných ručních prací,
- domácí výrobci, kteří vyrábějí své produkty sami bez pomoci dalších dělníků,
- pracovníci ve vedlejší pracovním poměru, kteří nevydělají více než 2 000 Kčs ročně.

Z dnešního pohledu je zajímavé ustanovení § 54 ZPD, které uvádí, že v případě, kdy je poplatník starší 65 let a odváděl daň minimálně dvacet let, může být od daně výdělkové osvobozen, pokud ovšem daňový základ nepřesahuje 10 000 Kčs ročně. I toto ustanovení může být projevem Englišova solidaristického přístupu k daním.

Co se základu daně týče, byl definován v § 55 ZPD jako ryzí výtěžek dosažený v podniku. Stejně jako u daně důchodové byl tento výtěžek zjištěn odečtením výdajů na jeho dosažení od příjmů získaných výdělečnou činností. Do výdajů si může provozovatel činnosti započíst i služební požitky a platy vyplaceným svým zaměstnancům a to až do výše 250 000 Kčs ročně na jednoho příjemce. Pokud tato částka byla překročena, odečítaly se tyto výdaje pouze ve výši tří čtvrtin jejich skutečné výše.

Sazby daně výdělkové všeobecné byly celkem 3. Dalo by se říci, že byly tvořeny jednou sazbou základní ve výši 2,5% a dvěma odvozenými, a to 0,5% a 4%. Zdaňovalo se tím způsobem, že prvních 30 000 Kčs daňového základu bylo zdaněno sazbou 0,5% a ta část základu, která byla vyšší než 140 000 Kč podléhala zdanění vy výši 4%.

V případě, že by podnik vydělával ročně 160 000 Kčs, by výpočet daně vypadal následovně:

30 000 → sazba daně 0,5% → výsledná daň = 150 Kčs
 110 000 → sazba daně 2,5% → výsledná daň = 2 750 Kčs
 20 000 → sazba daně 4% → výsledná daň = 800 Kčs

Výsledná daň celkem = 3 700 Kčs

Pokud ovšem podnik nebo podnikatel dosáhl daňového základu nižšího než 15 000 Kč, daň byla vyměřena určitým podílem z vytěžené částky, a to způsobem podle tabulky 3.2.

Daňový základ	Sazba daně
< 15 000 Kčs	1/4%
< 7 000 Kčs	1/8%
< 4000 Kčs	1/8 % - ale nevybírání se

Tabulka. 3.2 – zvýšení daně

Zdroj: Zákon č. 76/1929 Sb., o přímých daních, vlastní úprava

Poprvé v tomto zákoně se v § 57, odst. 8 a 9 setkáváme s přírážkami k dani. Ty se podle výše výtěžku, tedy základu daně, pohybovaly v rozmezí od 150% do 230% z vyměřené daně. V uvedeném případě by přírážka k dani tvořila 200% daně a výsledná daň by pak byla odvedena ve výši 7 400 Kčs.

Hlava III. – Zvláštní daň výdělková

Podniky podrobené zvláštní dani výdělkové jsou zákonem o přímých daních rozděleny do tří kategorií a každá z nich zahrnuje určité typy společností:

I. Podniky povinné veřejně účtovat

1. Podniky výdělečné

- a) Podniky akciových společností
- b) Těžební závody

- c) Pojišťovny
- d) Podniky států a samosprávných celků

2. Podniky obecně prospěšné

- a) Spořitelny
- b) Vzájemné pojišťovny
- c) Záložny a fondy

II. Podniky společností s ručením omezeným

III. Další podniky, na jejichž provozu se alespoň 50% podílí akciová nebo jiná kapitálová společnost

Osvobození od zvláštní daně výdělkové se vztahovala především na podniky státní. Osvobozeny podle § 72 ZPD byly zejména:

- podniky, které provozuje stát nebo svazky územní samosprávy za účelem veřejné správy,
- elektrické podniky,
- zemědělské a lesní hospodářství státu,
- poštovní spořitelna, Všeobecný pensijní ústav, Fond pro zaopatření zaměstnanců velkostatků, báňské bratrské pokladny nebo pojišťovny zřízené za účelem pojištění zaměstnanců pro případ nemoci, invalidity a stáří.

Základem pro výběr zvláštní daně výdělkové byl podle § 76 ZPD ryzí výtěžek, kterým se rozuměly rozvahové přebytky (§ 77) daní podrobeného podniku.

Daňová sazba je popsána v § 83,⁵⁴ ZPD a pokud se nestanoví jinak, tak činí 60% ryzího výtěžku stanoveného podle §§ 77 – 82. Ovšem tento způsob zdanění má spoustu výjimek. Společnosti, jejichž základní kapitál nepřesahoval 200 000 Kčs, byla stanovena sazba daně na 7% ze základního kapitálu. Obdobná ustanovení platí i pro úvěrové společnosti, záložny, fondy nebo spořitelny. Zde je ovšem pro uložení daně rozhodující součet základního kapitálu a jim svěřených prostředků. Rozdílná ustanovení platí také pro dobročinné, vzdělávací nebo kulturní instituce. Ty se zdaňují nižší procentuální sazbou, která se pohybuje v rozmezí od 15% do 50% v závislosti na výši ryzího výtěžku.

⁵⁴ Zajímavostí je, že §§ 83 a 84 jsou, na rozdíl od zbytku zákona, ve slovenském jazyce.

Hlava IV. Pozemková daň

Podle zákona o přímých daních z roku 1927 jsou pozemkové dani podrobeny všechny pozemky, které lze hospodářsky využít. Výjimky ze zdanění tvořily mj.:

- neplodné půdy,
- močály, jezera a rybníky, pokud ovšem nejsou vytěžovány jiným způsobem,
- zastavěné plochy a nádvoří,
- silnice, polní a lesní cesty, náměstí, vodovody, kanály, pozemky patřící železnici apod.

V § 97 ZPD je dále vysláno osvobození od daně pozemkové. To se vztahuje na:

- zahrady veřejných korporací věnované vědeckým nebo veřejně užitečným účelům a stromové a révové školky,
- ochranné hráze a odvodňovací příkopy nacházející se v záplavové oblasti,
- veřejná pohřebiště a mrchoviště,
- vojenská cvičiště.

Bylo také možné zažádat o dočasné osvobození od pozemkové daně. To bylo možné povolit v případě neplodných pozemků a dále pozemků, které se staly neplodnými v důsledku živelných pohrom a byly poté učiněny plodnými nebo čerstvě vysazených vysokokmenných lesů.

Základ daně pozemkové je tvořen násobkem katastrálního výtěžku, a to konkrétně dvacetinásobkem u lesů a sedmnáctinásobkem u ostatní půdy.

Co se daňové sazby týče, ta byla jednotná a byla stanovena ve výši 6% daňového základu. Podle § 105 odst. 2 ZPD byl s pozemkovou daní vybírán navíc ještě zvláštní příspěvek ve výši 1,5% ze zdaňovacího základu a od roku 1940 měl být účinný i 3. odstavec zmíněného paragrafu, který stanoví k pozemkové dani ještě státní přírůžku ve výši 1% ze základu daně. Ve výsledku tak byla vyměřena daň ve výši 8,5% ze základu daně.

Podle § 111 ZPD lze u vyměřovacího úřadu zažádat i o slevu na dani, ale pouze u lesního hospodářství, a to v případě, že byl na lesní půdě přírodní katastrofou zničen porost alespoň na třech čtvrtinách plochy. Výše slevy není zákonem stanovena a byla tak určována příslušnými úřady.

Hlava V. – Domovní daň

Dani domovní jsou podle § 117 ZPD podrobeny všechny budovy na území ČSR, zřízené k trvalým účelům a další zastavěné plochy jako nádvoří, které nebyly podrobeny pozemkové dani. Domovní daň je rozdělena do dvou kategorií podle způsobu zdanění, a to na daň činžovní, která se ukládá podle činžovního výtěžku a na daň třídní, jež je ukládána podle počtu obytných místností.

Daň činžovní

Dani činžovní byly podle § 143 ZPD podrobeny všechny budovy v Praze, Brně, Bratislavě a lázeňských městech. V ostatních městech se tato daň vztahovala pouze na ty budovy, které byly zcela nebo alespoň z části pronajaté.

Základem pro výpočet daně činžovní je nájemné nebo nájemní hodnota po odečtení odčitatelných položek, kterými jsou zejména vodné, stočné nebo poplatek za užívání obecních stok. Počítá se s nájemným za zdaňovací období, které činí nejčastěji jeden rok, a do tohoto nájemného se počítá i nájemné prominuté, posečkané nebo jiným způsobem v daném roce nezaplacené. To znamená, že je za základ daně považováno jakési „potenciálně zaplacené“ nájemné a ne nájemné skutečně vybrané.

Sazba daně domovní činžovní byla dvojitá, a to 12% ve výše jmenovaných městech, tedy v Praze, Brně a v Bratislavě. V ostatních byla vybírána daň ve výši 8% z vyměřovacího základu.

Daň třídní

Dani třídní jsou podle § 161, odst. 1 ZPD podrobeny všechny budovy obsahující obytné místnosti, a to v místech, která nejsou zcela podrobena dani činžovní. Tzn. ve všech městech a obcích, kromě měst lázeňských a Prahy, Brna a Bratislavy. Za obytné místnosti jsou považovány zejména:

- prostory, které slouží k bydlení nebo jsou považované za obytné – např. světnice, ložnice a kanceláře nebo dílny, které jsou součástí obydlí,
- tzv. otevřené místnosti – těmi se rozumí především obchody, skladiště, kavárny, tančírny apod.

Třídní daň se naopak nevztahuje na následující místnosti, které pak tvoří skupiny výjimek ze zdanění:

- místnosti považované za neobyvatelné a sloužící vlastnímu účelu – spíže, předsíně, prádelny, koupelny, sklepy, výtahové prostory, půdy nebo verandy,
- prostory, které nejsou ze všech stran uzavřené stěnami, jako kovářny nebo bednářny,
- prostory zřízené výhradně k účelům polního hospodářství – stodoly, stáje, chlévy, sýpky, seníky, sušárny, kůlny nebo lisovny.

Sazba daně domovní třídní nebyla určena procentuálně nýbrž v Korunách. Obytné objekty byly rozděleny do deseti kategorií – tříd, podle počtu obytných místností, a to od 1 místnosti až po 16. Nejnižší sazba činila 5 Kčs a nejvyšší 170 Kčs. Pokud měl objekt více než 16 místností, za každou další se pak připočítávalo 20 Kčs k předepsané dani. Navíc budovy, které byly označeny jako přepychové, byly zdaněny o 30% vyšší daňovou sazbou. Těmito budovami se rozuměly především vily, zámky nebo lovecké záměčky. Pokud se naopak jednalo o objekt chatrný, zařazený v I. nebo II. třídě, snižovala se vyměřená daň o 50%.

Hlava VI. – Rentová daň

Rentovou daň byl podle § 172 odst. 1 ZPD, povinen odvádět každý, komu plynuly nějaké požitky z majetku nebo práv, která nebyla předmětem zdanění jiné přímé daně. Jedná se zejména o úroky a renty z veřejných fondů nebo půjček, pachtovné, úroky a dividendy ze zahraničních cenných papírů nebo náhrady za výkon oprávnění, patentů a vynálezů dalšími osobami.

Základem daně pro výběr daně rentové byl roční úhrn požitků poplatníka, které nebyly, jak již bylo uvedeno výše, podrobeny žádné další přímé dani. Pokud byly tyto požitky přijaty v naturálních nebo věcných hodnotách, pak se jejich hodnota stanoví odhadem.

Daňové sazby daně rentové byly v zásadě dvě. První sazba platila pro daň vybíranou přímo a byla stanovena ve výši 3% ze zdaňovacího základu. Pro poplatníky starší než 65 let a s ročním důchodem nižším než 15 000 Kčs byla poté snížena na polovinu. Sazba druhá platila pro daň vybíranou srážkou a její základní sazba byla ve výši 6%. Srážková daň byla uplatňována tehdy, byla-li placena dlužníkem a ne příjemcem požitku. Ovšem pro různé typy požitků byla stanovena jiná výše odvedené srážkové daně. Ve výsledku se daňová sazba

pohybovala mezi 1% - 12%. Např. z výkupních rent za postátněné podniky byla odváděna srážková daň ve výši 10% ročního úhrnu vyplacených požitků a naproti tomu vyplacené úroky z dílčích dlužných úpisů korporací oprávněných k vybírání přírážek byly zdaněny pouhými 4%.

Co se osvobození od této daně týče, je rozepsáno v § 174 ZPD a je zde zmíněno celkem 25 bodů obsahující nejrozličnější instituce a formy rent, příjmů a dalších požitků, ze kterých se daň rentová neodváděla. Co se institucí a podniků týče, od rentové daně byly osvobozeny např.:

- stát, země, okresy, obecně prospěšné a elektrické podniky,
- ústavy a fondy finančně podporované státem, spolky a sdružení osvobozená od daně výdělkové,
- Národní banka Československá, poštovní úřady šekové, Společnost Československého červeného kříže apod.

Seznam osvobozených poplatků je výrazně delší. Osvobozeny byly např.:

- příspěvky na výživu, které dostával jeden z manželů od svého protějšku nebo děti od svých rodičů nebo příbuzných,
- úroky z dluhopisů vydaných Československou republikou,
- dividendy z akcií Národní banky Československé,
- pojistné dávky, důchody a požitky ze sociálního pojištění jako např. pojistné dávky vyplacené z nemocenského pojištění veřejných zaměstnanců nebo požitky z fondů pro zajištění zaměstnanců velkostatků.

Hlava VII. – Daň z tantiém a vyššího služného

Ustanovení hlavy VII. v sobě zahrnuje dvě daně rozepsané ve dvou paragrafech a jedná se tak o nejkratší daň v celém zákoně o přímých daních.

Ustanovení § 183 ZPD je věnováno dani z tantiém. Tantiémy byly požitky, jichž se dostávalo členům orgánů akciových nebo komanditních společností. Jednalo se zejména o členy představenstev, správní rady, výkonných výborů, dozorčí rady apod. Tato daň byla vybírána srážkou ve výši 10% ze základu, který tvořily výplaty požitků. K této dani se navíc vybíraly přírážky, podle celkové výše společností vyplacených tantiém. Jestliže požitky vyplacené společnostmi činily méně než 50 000 Kčs, pak byla placena přírážka ve výši 100% daně,

u požitků od 50 000 Kčs do 100 000 Kčs 150% a nad tuto částku 200%. Pokud byla celková výše tantiém nižší než 5 000 Kčs, nebyla společnost povinna k této dani.

Druhá část této hlavy zákona je věnována dani z vyššího služného. O vyšší služné se jedná v případě, že fyzická osoba získala v daném roce ze svého služebního poměru důchod vyšší než 100 000 Kčs, který nebyl osvobozen od daně důchodové podle § 2 ZPD. Daň z vyššího služného je pak uvalena na tu částku, která přesahuje 100 000 Kčs, a to ve výši 3%. Ve výsledku to pak znamená dvojnásobné zdanění důchodu převyšujícího 100 000 Kčs. Je totiž zdaněn jak daní důchodovou, tak daní z vyššího služného.

Hlava VIII. – Trestní ustanovení

Trestní ustanovení uvádějí jako nejzávažnější čin zkrácení daně. Toho se dopustil každý, kdo nesprávně uvedl nebo zatajil informace důležité pro správné vyměření zákonné daně. Pokud byl tento čin spáchán úmyslně, pachateli byla udělena pokuta až do výše šestinásobku částky, o kterou byla daň zkrácena. Ve výjimečných situacích mohl být uložen i trest vězení. Pokud ke zkrácení daně došlo v důsledku nedbalosti, byl pachatel potrestán peněžitou pokutou až do výše trojnásobku částky, o kterou byla daň zkrácena. V obou případech musela být podle § 190 ZPD dodatečně zaplacen i částka, o kterou byla daň zkrácena.

Dalšími trestními činy podle zmíněných ustanovení byly např. návod a pomoc při spáchání činu, porušení povinností členů daňových komisí a trestních senátů, nepravdivé výpovědi svědků a znalců, porušení povinnosti mlčenlivosti nebo překážení v místní prohlídce.

3.3.2. Zákon o nové úpravě finančního hospodářství svazků územní samosprávy

Daňová reforma v roce 1927 nebyla tvořena pouze zákonem o přímých daních, ale i zákony dalšími, které podporovaly celkovou změnu systému. Jak už bylo zmíněno výše, jedním z velkých problémů, který zatěžoval široké spektrum poplatníků, byly přírážky k daním, jež dosahovaly neuvěřitelných a neúnosných výší. Kolařík⁵⁵ to přisuzoval poválečnému rozvoji a snaze jednotlivých samosprávných celků o jejich vlastní modernizaci. Uvádí také, že už v roce 1921 musela být určena pro omezení těchto přírážek.

Právě z toho důvodu vznikl zákon č. 77/1927 Sb., pojednávající o finančním hospodářství samosprávných svazků. Ten upravoval výši daňových přírážek a také stanovil rozdělení státních prostředků obcím a dalším samosprávným celkům. Stejně jako zákon o přímých

⁵⁵ KOLAŘÍK, Jaroslav. Peníze a politika. Praha: Fr. Borový, 1937.

daních je i tento předpis poměrně dlouhodobě orientovaný. Účinnosti tento zákon nabyl k 1. lednu roku 1928, ale hned v § 1 už stanovuje podmínky až na rok 1936.

Podle zákona bylo možné vybírat přírážku k:

- dani pozemkové a domovní,
- dani všeobecné i zvláštní výdělkové,
- dani rentové vybírané přímo.

Přírážky byly vybírány na třech stupních územní samosprávy a to na úrovni zemské⁵⁶, kde mohly být vybírány až do výše 160% daně daně, na úrovni okresní až do výše 110% a na úrovni obecní, kde jejich výše mohla dosáhnout až 200%. Pro další roky byly zákonem tyto sazby ještě navyšovány.

3.3.3. Zákon o stabilizačních bilancích

Posledním zákonem, který bývá řazen k zákonům Englišovy daňové reformy, patří zákon č. 78/1927 Sb., o stabilizačních bilancích. Ten měl za úkol zpřehlednit bilance jednotlivých podniků a uvést na pravou míru skutečnou výši jejich majetku. Jednotlivé složky výkazů podniků byly totiž v důsledku poválečné deflace a inflace a později i měnové reformy značně nesourodé, jelikož byly počítány v různých a také rozdílně silných měnách. V důsledku těchto událostí docházelo k tomu, že vykazovaný kapitál společností byl v mnoha případech nižší, než kapitál skutečný. Jak se uvádí v důvodové zprávě k tomuto zákonu⁵⁷, byl takovýto předpis pro daňovou reformu velmi důležitý právě z toho důvodu, že progresivní výnosová daň postihující čistý výnos podniků, je odvozována od poměru absolutního výnosu ke kapitálu. V mnoha případech tak docházelo k tomu, že kapitál byl ohodnocen jinou měnou než výnosy, nebo měnou jinak silnou a to pak způsobovalo nesrovnalosti. Bylo proto potřeba, aby byly všechny složky bilance podniku ve stejných jednotkách kupní síly.

Zákon byl aplikován tím způsobem, že si všechny podniky řádně vedoucí své obchodní knihy a bilance, nově ocenily svůj majetek podle tehdejších cen a sestavily tak novou, tzv. východiskovou bilanci, ze které pak vycházela bilance stabilizační.

⁵⁶ Země jsou někdy také označovány jako župy.

⁵⁷ Poslanecká sněmovna N.S.R.Č. 1926: Vládní návrh 559., zákon o stabilizačních poplatcích, důvodová zpráva. Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky: Digitální depozitář [online]. 2015 [cit. 2015-03-18]. Dostupné z: http://www.psp.cz/eknih/1925ns/ps/tisky/t0559_01.htm

Výsledkem měly být přehledné bilance všech podniků, které tak dovršily měnovou reformu a podpořily reformu daňovou. Důsledkem takového sjednocení mělo být i zlepšení vývozní situace státu a tím i celkové ekonomické situace podle Englišovy myšlenky exportní politiky státu. Bilance podniků se totiž staly přehlednějšími pro zahraniční banky a bylo tak snazší získat zahraniční úvěr.

4. Současná úprava přímých daní

Po pádu komunismu a po rozdělení Československa bylo potřeba celkově změnit daňový systém, který v té době odpovídal centrálně řízenému hospodářství a vycházel ze socialistických zásad ekonomiky. V roce 1990 se tedy začalo pracovat na zcela nové podobě daní v České republice, která měla odstranit nespravedlnosti dosavadního systému, podporovat podnikání a především měla za úkol přiblížit nově vzniklý stát běžným evropským daňovým systémům⁵⁸. Současná daňová soustava ČR vznikla v roce 1993 a přetrvává do dnes, i když prošla řadou změn.

4.1. Základní pojmy

Daň

Vysvětlením pojmu daň se zabývá množství ekonomické literatury, ve které lze najít mnoho různých definic, které si jsou ve většině případů ale velmi podobné.

Daň je povinná, zákonem stanovená, neekvivalentní, nenávratná a opakující se platba do státního rozpočtu.⁵⁹

Daň je povinná, zákonem předem stanovená částka, kterou je, na nenávratném principu, odčerpávána část nominálního důchodu ekonomického subjektu.⁶⁰

Daňový subjekt

V českém právním řádu je podle § 20 zákona 280/2009 Sb., kterým je daňový řád, daňovým subjektem poplatník a plátcé daně.

Poplatník daně

Poplatníkem daně je osoba, ať již fyzická nebo právnická, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani.⁶¹

⁵⁸ MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. Historie Ministerstva financí 1918 - 2004. 2005.

Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/zakladni-informace/historie-ministerstva/publikace-o-historii-mf/historie-mf-1918-2004-18470>

⁵⁹ PUCHINGER, Zdeněk. *Úvodní kapitoly k daňové teorii: daňová soustava ČR*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého, 2006, 156 s. ISBN 80-244-1298-5.

⁶⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, xvi, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Plátce daně

Plátce daně je osoba, která je povinna odvést daň vybranou od jiných poplatníků nebo sraženou jiným poplatníkům, a to na vlastní majetkovou odpovědnost.⁶² Tedy ta osoba, která má ze zákona povinnost daň zaplatit.

Předmět daně

Předmět daně je užším vymezením daňového objektu. Objekt je obecně veličina, ze které je daň vybírána. Z teoretického hlediska jsou tyto objekty čtyři: hlava, majetek, důchod a spotřeba. Takové členění je ovšem pouze rámcové a pro jednotlivé daně nedostačující a proto bývá vymezen předmět daně, který tvoří jednoznačné a úplné určení rozsahu zdanění

Daňová soustava

Daňovou soustavou se rozumí soubor všech daní vybíraných v daném čase na určitém území. Daňová soustava je součástí daňového systému, který kromě zmíněné daňové soustavy zahrnuje i systém institucí, které zabezpečují správu daní a „*jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu.*“⁶³

4.2. Daňová soustava České republiky

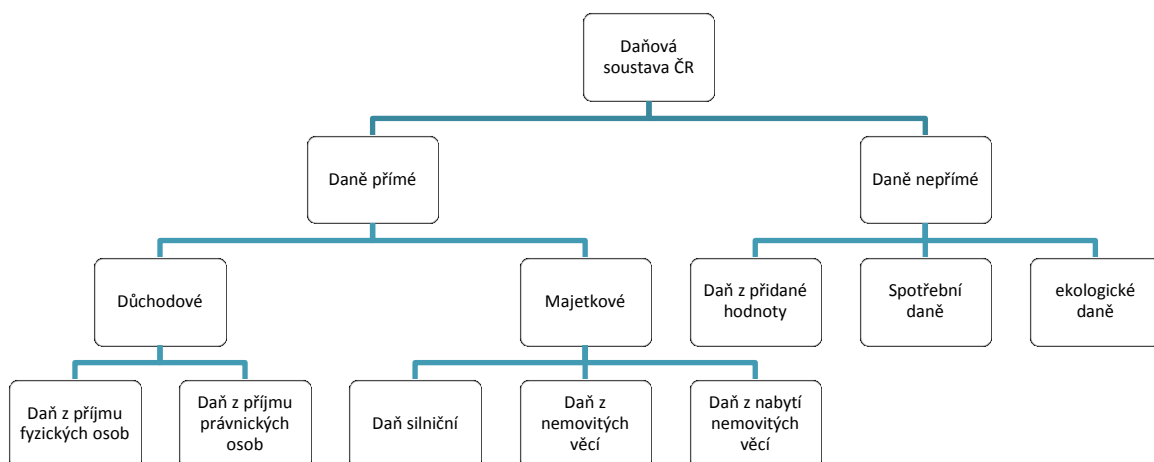
Z pohledu daňové teorie se dnes daně dělí na daně přímé a nepřímé (viz obr. 4.1) podle toho, jak zatěžují důchod poplatníka. Přímé daně zatěžují poplatníkův důchod přímo, jsou adresné a existuje zde předpoklad, že se jim poplatník nemůže vyhnout nebo jejich část převést na jinou osobu. Dělí se na důchodové a majetkové podle toho, na jakou část poplatníkovy jmění jsou uvaleny. Co se daní nepřímých týče, tak nezatěžují důchod poplatníka přímo, ale zatěžují jeho spotřebu. Jsou zahrnuty ve formě jakýchsi přírážek v cenách zboží, služeb, pronájmů apod. Tyto daně nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci osob, protože jsou pro všechny osoby stejné a mnohdy si lidé ani neuvědomí, že nějakou daň platí.⁶⁴

⁶¹ Základní daňové pojmy. BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export [online]. © 1997-2015 CzechTrade [cit. 2015-03-25]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/zakladni-danove-pojmy-3364.html>

⁶² Základní daňové pojmy. BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export [online]. © 1997-2015 CzechTrade [cit. 2015-03-25]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/zakladni-danove-pojmy-3364.html>

⁶³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, xvi, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 10.

⁶⁴ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, xvi, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.



Obrázek 4.1 – Česká daňová soustava 2015
Zdroj: RYLOVÁ, Zuzana. Daňové zákony 2015, vlastní úprava

K daním jsou dnes někdy řazeny i další poplatky. K nepřímým daním ekologickým jsou přiřazovány poplatky za znečišťování vzduchu či vody a poplatky za odpad. Další kategorii odvodů tvoří pojistné na sociální zabezpečení, veřejné zdravotní pojištění a místní poplatky. Tyto platby sice nejsou daněmi, ale řadí se do této skupiny z toho důvodu, že jsou to, stejně jako daně, povinné a zákonem určené platby.

4.2.1. Přímé daně

Do kategorie přímých daní spadají podle současné české právní úpravy celkem čtyři daně, a to daň z příjmu, daň silniční, daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí. Každá z těchto daní je upravena vlastním daňovým předpisem.

Daň z příjmu

Daň z příjmu je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, který nabyl účinnosti 1. ledna 1993. Formálně je tento zákon dělen na sedm částí, ale pro účely této práce bude daň z příjmu rozdělena na části dvě, a to na daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob.

Daň z příjmu fyzických osob

Poplatníky daně z příjmu jsou všechny fyzické osoby, které jsou jak daňovými rezidenty, tak ne i nerezidenty České republiky, pokud jim z ní plyne zdanitelný příjem. Základem daně je vždy částka, o kterou příjmy přesahují výdaje na dosažení těchto příjmů. Pokud má FO více

příjmů, každý tento příjem tvoří dílčí základ daně, které po sečtení tvoří konečný základ pro zdanění.

V § 4 ZDP jsou vypsány případy osvobození od daně z příjmu FO, patří sem např. příjmy z prodeje rodinného domu, pokud v něm prodávající bydlel nejméně 2 roky před prodejem, příjmy z prodeje z hmotné věci, přijatá náhrada majetkové, ale i nemajetkové újmy, příjem ve formě dávky z nemocenského, důchodového a dalšího pojištění obsaženého v § 4 odst. 1 písm. h ZDP, dávky pro osoby se zdravotním pojištěním, dávky v hmotné nouzi a další dávky sociální podpory uvedené v § 4 odst. 1, písm. h ZDP, dále stipendia, penze, invalidní penze apod. Zmiňovaný § 4 obsahuje přes 35 různých případů osvobození od daně z příjmu FO.

Předmětem daně jsou následující příjmy:

- Příjmy ze závislé činnosti

Tato skupina příjmů je upravena v § 6 ZDP. Do skupiny těchto příjmů patří zejména příjmy z pracovněprávního, služebního, členského nebo jim podobného poměru a dále příjmy členů družstva, společníka společnosti s ručením omezeným, komanditista komanditní společnosti, člena orgánu právnické osoby a likvidátora.

Co se týče příjmů ze závislé činnosti, § 6 odst. 9 ZDP pro ně vyčleňuje osvobození. Tedy určité vyčlenění toho, co není považováno za příjem ze závislé činnosti podle tohoto zákona. Jedná zejména o nepeněžní plnění poskytnuté zaměstnavatelem na rozvoj zaměstnanců, hodnota stravování a nealkoholických nápojů, peněžní plnění za pracovní výstroj, příjmy žáků plynoucí z pracovního vyučování, náhrada prokázaných výdajů ze služební cesty nebo sociální výpomoc poskytnutá zaměstnavatelem.

- Příjmy ze samostatné činnosti

Tyto příjmy upravuje § 7 ZDP. Patří sem zejména příjmy ze zemědělství a lesního a vodního hospodářství, příjmy ze živnostenského a dalšího podnikání, příjmy z užití nebo poskytnutí práv průmyslového vlastnictví včetně práva autorského nebo příjmy ze závislého povolání.

Tato skupina příjmů umožňuje uplatňování výdajů procentuální hodnotou z příjmů podle § 7 odst. 7 ZDP, a to v rozmezí od 30% do 80% v závislosti na druhu samostatné činnosti.

- Příjmy z kapitálového majetku

Co se příjmů z kapitálového majetku týče, ty jsou upraveny v § 8 zákona o daních z příjmu a patří sem zejména příjmy z podílnictví na zisku obchodní korporace, úroky z držby cenných papírů, podíly tichého společníka na zisku podnikání nebo plnění ze soukromého životního pojištění.

- Příjmy z nájmu

Příjmy z nájmu upravuje § 9. Radí se mezi ně především příjmy z nájmu nemovitých a movitých věcí. I u těchto příjmů lze uplatnit výdaje procentem z příjmů, a to ve výši 30%, nejvýše ale do částky 600 000 Kč.

- Ostatní příjmy

Ostatním příjmům je věnován § 10 zákona a daních z příjmů. Jsou mezi ně řazeny příjmy z příležitostných činností včetně nájmu a zemědělského, lesního a vodního hospodářství, příjmy z převodu nemovitých věcí a cenných papírů, přijaté výživné a podobné požitky, výhry v loteriích a sázkách a ceny z veřejných soutěží.

I v případě ostatních příjmu existuje osvobození od daně v případě, že příjmy z příležitostných činností nepřesahují 30 000 Kč za zdaňovací období. Dále jsou osvobozeny i bezúplatné příjmy v přímé i vedlejší linii, tedy pokud si mezi sebou platí příbuzní apod.

Zajímavý je z poplatníkovy hlediska § 15 ZDP, které se týká nezdánitelné části základu daně, tedy položek, které je možné odečíst od základu daně a tím základ snížit, čímž je snížena i výsledná daň. Těmito odečitatelnými položkami jsou např. ve zdaňovacím období zaplacené úroky z úvěru ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru. Dále je možné od základu odečíst pojistné na poplatníkovu životní pojištění, pokud je sjednáno na dobu od 5 do 15 let a na částku alespoň 40 000 Kč a pokud je sjednáno na dobu delší než 15 let a pro případ dožití alespoň na částku 70 000 Kč. Ovšem maximální částka, kterou si lze na pojistném odečíst, je 12 000 Kč. Dále je možné odečíst zaplacené členské příspěvky odborové organizaci až do výše 3 000 Kč nebo úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, nejvýše však do výše 10 000 Kč.

Následující §§ 16 a 16a ZDP se týkají sazby daně z příjmu fyzických osob. Ta je v současném daňovém systému proporcionální a vybírá se ve výši 15% z daňového základu. Daň

se ale podle § 38b ZDP neplatí, jestliže její výměra nepřesáhne 200 Kč a také v případě, kdy jsou poplatníkovy příjmy ve zdaňovacím období nižší než 15 000 Kč. V § 16a ZDP je popsáno navýšení daně, tzv. solidární zvýšení, ve výši 7% z rozdílu mezi součtem příjmů ze závislé

a samostatné činnosti a 48násobkem průměrné mzdy v daném roce.

$$\begin{aligned} & (\text{Příjmy ze závislé činnosti} + \text{příjmy ze samostatné činnosti}) - (48 \times \text{průměrná mzda}) \\ & = \\ & \text{základ pro solidární daň} \end{aligned}$$

Pro rok 2015 byla vyhláškou ministerstva práce a sociálních věcí⁶⁵ stanovena průměrná mzda ve výši 26 611 Kč, to znamená, že strop pro výpočet solidární daně je roční výdělek ve výši 1 277 328 Kč. Toto zvýšení se tedy týká každého, jehož měsíční příjem dosahuje minimální částky 106 444 Kč.

Důležité jsou také §§ 35ba – 35c ZDP ve společných ustanoveních zákona. Jedná se o tzv. slevy na dani, tedy položky, které si lze odečíst od již vyměřené daně. Každý poplatník této daně má nárok uplatnit si základní slevu na poplatníka podle § 35ba ZDP ve výši 24 840 Kč za zdaňovací období. Slevu ve stejné výši lze uplatnit i na manžela nebo manželku, pokud jeho vlastní příjem nepřesahuje 68 000 Kč za rok. Dále lze podle tohoto ustanovení uplatnit slevu na invaliditu, slevu na studenta nebo slevu za umístění dítěte do předškolního zařízení, která je dále upravena v § 35bb ZDP. Dále je možné uplatňovat i daňové zvýhodnění na dítě podle § 35c ZDP, a to ve výši 13 404 Kč na jedno nebo první dítě, 15 804 Kč na druhé dítě a 17 004 Kč na třetí a každé další dítě. Toto zvýhodnění může být uplatněno i ve formě daňového bonusu.

Daň z příjmu právnických osob

Poplatníky daně z příjmu právnických osob jsou podle § 17 ZDP všechny právnické osoby, organizační složky státu a nejrůznější fondy.

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré poplatníkovy činnosti a z nakládání s jeho majetkem.

⁶⁵ Vyhláška č. 208/2014 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2015 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2015 a o zvýšení důchodů v roce 2015. Dostupné z: http://www.mpsv.cz/ppropo.php?ID=v208_2014

Ustanovení § 19 ZDP se týká osvobození od daně. Od daně z příjmu PO jsou osvobozeny členské příspěvky přijaté odborovou organizací, politickou stranou, profesní komorou apod., ale také výnosy kostelních sbírek a příjmy za kostelní. Dále jsou osvobozeny příjmy ČNB, zajišťovacího fondu, Fondu pojištění vkladů atd.

Základem daně jsou příjmy snížené o výdaje na dosažení těchto příjmů. Při zjišťování základu se vychází z výsledku hospodaření PO.

Sazba daně z příjmu PO podle § 21 ZDP činí 19% a je tak, stejně jako sazba daně z příjmu FO, proporcionální. Daň se vypočítá ze základu sníženého o položky snižující základ daně a o položky odčitatelné.

Zmíněnými odčitatelnými položkami se zabývá § 34 ZDP zákona. Od základu lze odečíst daňovou ztrátu, výdaje vynaložené na výzkum a vývoj nebo výdaje vynaložené na žáka nebo studenta.

Právníkové osoby mají i možnosti slevy na dani, a to 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením a 60 000 Kč za zaměstnance s těžkým zdravotním postižením.

Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je upravena zákonem š. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, který nabyl účinnosti 1. ledna 1993. Tato daň je dělena na dvě části, a to na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek.

Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou všechny pozemky, které jsou zapsané v katastru nemovitostí. Výjimku ze zdanění tvoří:

- pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami – zde se platí pouze daň ze staveb, pozemek se již nezdaňuje,
- pozemky, na nichž se nacházejí ochranné lesy,
- pozemky, které jsou tvořeny vodní plochou, která neslouží k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb,
- pozemky, které slouží k obraně České republiky.

Poplatníkem daně z pozemků bývá zpravidla vlastník, ovšem v některých případech jím může být i nájemce nebo pachtýř, popř. uživatel, pokud vlastník není znám.

Základ pro výpočet daně z pozemků se liší podle druhu pozemku.

- Chmelnice, vinice, orná půda, zahrady a ovocné sady - základem daně u těchto pozemků je cena půdy za 1m^2 vynásobená výměrou pozemku.
- Hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb – základ daně se vypočte jako součin výměry pozemku v m^2 a částkou ve výši 3,80 Kč.
- U ostatních pozemků činí základ daně skutečná výměra pozemku v m^2 .

Sazbu daně můžeme u pozemků rozlišit v zásadě dvojí, a to korunovou a procentuální. Procentuální sazba bývá uplatňována u orné půdy, chmelnic vinic a dalších pozemků uvedených v § 6 odst. 1 písm. a) ZDNL ve výši 0,75% ze základu daně a u trvalých travních porostů a hospodářských lesů a rybníků ve výši 0,25% z daňového základu. Další sazby jsou již v korunách a podle § 6 odst. 2 ZDNL se pohybují ve výši od 0,20 Kč do 5 Kč podle typu pozemku. V jednotlivých městech a obcích se pak základní sazba daně násobí koeficientem, který tuto daň zvyšuje. Koeficienty jsou uvedeny v § 6 odst. 4 písm. a) ZDNL a pohybují se v rozmezí od 1 do 4,5.

Některé pozemky jsou od daně z pozemků osvobozeny na základě § 4 odst. 1 ZDNL. Toto ustanovení stanoví na dvě desítky případů osvobození od této daně. Patří k nim mj. pozemky ve vlastnictví ČR, pozemky užívané osobami požívajícími diplomatických a konzulárních výsad, pozemky sloužící školským zařízením, muzeím a galeriím, knihovnám, archivům nebo zdravotnickým a sociálním zařízením. Dále pozemky, na nichž jsou zřízena pohřebiště, pozemky remízků, větrolamů a mezí, pozemky na nichž se nachází veřejná sportoviště, silniční komunikace atd.

Daň ze staveb a jednotek

Předmětem daně ze staveb jsou podle § 7 ZDNL budovy a jednotky, kterými jsou rozuměny jednotky bytové. Naopak předmětem nejsou budovy, v níž jsou jednotky.

Co se poplatníka daně týče, je jím podle § 8 vlastník, nájemce nebo pachtýř.

Základem daně u staveb je podle § 10 odst. 1 ZDNL výměra zastavěné plochy v m^2 , zatímco daňovým základem u jednotek je upravená podlahová plocha v m^2 vynásobená příslušným koeficientem. Koeficient 1,22 se používá u jednotek, je-li jejich součástí pozemek přesahující zastavěnou plochu, nebo je-li jednotkou užíván pozemek ve spoluvlastnictví všech jednotek. V ostatních případech se pro výpočet základu daně používá koeficient 1,2.

Sazba daně ze staveb a jednotek je zásadně korunová a pohybuje se v rozmezí od 2 Kč do 10 Kč za m². Existují zde ale i konkrétnější úpravy, na které si poplatník musí dávat při výpočtu daně pozor. Např. za každé další nadzemní patro se sazba daně zvyšuje o 0,75 Kč za m² nebo že zákon rozlišuje garáž, jako samostatný objekt a garáž jako součást obytného domu. Základní sazba daně se u daně ze staveb zvyšuje, stejně jako u daně, koeficientem podle počtu obyvatel. Zároveň se sazba násobí koeficientem 2, nachází-li se zdaňovaný objekt v národním parku nebo chráněné krajinné oblasti.

Osvobození od daně ze staveb a jednotek je uvedeno v § 9 ZDNLV a je velmi podobné osvobození od daně z pozemků. Ovšem na rozdíl od pozemků platí osvobození např. obytné domy nebo jednotky ve vlastnictví průkazu ZTP nebo ZTP/P.

Pro celou daň z nemovitých věcí pak platí ustanovení § 12 ZDNLV, které se týká místního koeficientu. Jedná se o koeficient, který může stanovit obec obecně závaznou vyhláškou a umístit tak na území obce koeficient ve výši 2 – 5. Tím se pak násobí výsledná daňová povinnost poplatníka. Jelikož veškeré příjmy z daně z nemovitých věcí připadají obcím,⁶⁶ mohly by si přirozeně obce zvolit koeficient 5, aby měly co nejvyšší příjmy, to by ovšem obyvatele nebo i potenciální zájemce o trvalý pobyt nebo podnikání odrazovalo od usídlení se v takové obci. Je tedy na obci samotné, jaká výše koeficientu je v jejím zájmu, popř. jak tyto zájmy svým obyvatelům zdůvodní.

Daň z nabytí nemovitých věcí

Daň z nabytí nemovitých věcí je upravena zákonným opatřením senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, které nabylo účinnosti dne 1. ledna 2014.

Poplatníkem této daně bývá v případech převodu vlastnického práva koupí nebo směnou převodce tohoto práva, pokud se strany nedohodnou jinak. V ostatních případech je jím nabyvatel tohoto práva.

Předmětem této daně je, podle § 2 ZONN, úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, kterou je zejména pozemek, stavba, jednotka, právo stavby nebo spoluvlastnický podíl.

Základem pro výpočet daně z nabytí nemovitých věcí je nabývací hodnota, kterou může být sjednaná nebo zjištěná cena, popř. srovnávací daňová hodnota nebo zvláštní cena, která je

⁶⁶ Zákon o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům. (Zákon o rozpočtovém určení daní). In: 243/2000 Sb.
<http://portal.gov.cz/app/zakony/zakon.jsp?page=0&fulltext=&nr=243~2F2000&part=&name=&rpp=15>

poté snížena o uznatelný výdaj, kterým se podle § 24 ZONN rozumí náklady zaplacené poplatníkem za znalecký posudek, odměna znalci apod.

Sazba daně je určena § 26 ZONN ve výši 4% ze zdaňovacího základu a výsledná daň se vypočítá jako součin základu daně a daňové sazby.

I u této daně je možné osvobození. Je obecně platné především v případech, kdy je nabyvatelem, v některých případech i převodcem, práv členský stát EU nebo územní samosprávný celek.

Silniční daň

Poslední přímou daní v českém daňovém systému je daň silniční, která je upravená zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, který nabyl účinnosti dne 1. ledna 1993.

Dani silniční jsou podrobena silniční motorová vozidla do 3,5 tuny, která jsou používána a registrovaná v ČR a jsou používána PO nebo podnikající FO v přímé souvislosti s jejich podnikatelskou činností a všechna vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny. Na druhou stranu předmětem daně nejsou pásové automobily a zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a vozidla, kterým byla přidělena zvláštní registrační značka.

Základem daně podle § 5 zmíněného zákona je u osobních automobilů zdvihový objem motoru v cm³ a u nákladních automobilů je jím počet náprav součet jejich největších povolených hmotností.

Sazby daně jsou určeny § 6 ZDS. U osobních automobilů jsou rozděleny podle objemu motoru do celkem šesti kategorií a jejich výše se pohybuje v rozmezí od 1 200 Kč do 4 200 Kč. Sazba daně u automobilů nákladních je rozdělena do skupin podle počtu náprav (od jedné do čtyř a více) a následně do podskupin podle nejvyšší povolené hmotnosti náprav. V těchto případech se sazba daně pohybuje od 1 800 Kč až do 44 100 Kč. Sazba daně silniční může být procentuálně snížena po 108 měsících od data registrace nebo také zvýšena, pokud byl automobil registrován před koncem roku 1989.

Osvobození od daně silniční se týká § 3 ZDS a osvobozena jsou především:

- vozidla s méně než čtyřmi koly a jejich přípojná vozidla,
- vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů,

- vozidla ozbrojených sil, civilní obrany, policie, poskytovatele zdravotnických služeb apod. pod podmínkou, že jsou vybavena výstražným světlem modré barvy a zvukovým výstražným zařízením,
- osobní automobily do 3,5 tuny, které mají elektrický nebo hybridní pohon nebo která jako palivo používají LPG, CNG nebo E85.

Slevu na dani silniční lze uplatnit pouze u kombinované dopravy podle § 12 ZDS.

4.2.2. Nepřímé daně

Nepřímé daně sice nejsou předmětem této práce, ale je potřeba je alespoň zmínit, protože jsou, stejně jako daně přímé, součástí české daňové soustavy.

Daň z přidané hodnoty

Asi nejznámější a z finančního hlediska nejdůležitější a možná i nejsložitější daní je daň z přidané hodnoty, která je upravena zákonem 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tato daň je ve skutečnosti placená spotřebiteli při většině nákupů zboží a služeb a často také ovlivňuje výši cen statků⁶⁷. Plátcem DPH je každá podnikající FO nebo PO se sídlem v ČR, jejíž obrat za 12 po sobě jdoucích měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, popř. se plátcem může stát osoba povinná k dani podle § 5 i dobrovolně. Nynější právní úprava DPH podléhá poměrně striktní úpravě EU.

V současné době jsou v České republice tři platné sazby DPH.

- základní sazba daně 21 % - podléhá jí naprostá většina všech výrobků a služeb,
- první snížená sazba daně 15 % - této sazbě obecně podléhá teplo a chlad a služby uvedené v příloze č. 2 a zboží uvedené v příloze č. 3, zákona o dani z přidané hodnoty,
- druhá snížená sazba daně 10 % - této sazbě podléhá zboží uvedené v příloze č. 3a zákona o dani z přidané hodnoty. Patří sem často zmiňované knihy, kojenecká výživa, léky apod.

Spotřební daně

Spotřební daně jsou většinou zaváděny z nějakého určitého důvodu. Často jím bývá např. regulace ceny určitých komodit, zvýšení příjmu státního rozpočtu nebo omezení poptávky

⁶⁷ Daň z přidané hodnoty (DPH). Česká republika [online]. 2015 [cit. 2015-03-22]. Dostupné z: [http://www.czech.cz/cz/Podnikani/Jak-to-tu-funguje/Justice,-pravni-prostredi/Dan-z-pridane-hodnoty-\(DPH\)](http://www.czech.cz/cz/Podnikani/Jak-to-tu-funguje/Justice,-pravni-prostredi/Dan-z-pridane-hodnoty-(DPH))

po škodlivém zboží.⁶⁸ Plátcí daně jsou sice provozovatelé tzv. daňových skladů a výrobci, ale poplatníky jsou, obdobně jako u DPH, koneční spotřebitelé.

V dnešní době jsou spotřební daně upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Ten uvádí ustanovení o následujících daních:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z tabákových výrobků:

Ekologické daně

Do skupiny ekologických daní patří tři daně, které byly do českého práva implementovány na základě směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.⁶⁹ Těmito daněmi jsou:

- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,
- daň z pevných paliv,
- daň z elektřiny.

4.3. Pozůstatky Englišovy reformy

Ačkoli se porovnáváním daňových úprav bude zabývat pátá kapitola, je tato část práce věnována některým jasným souvislostem mezi daňovou úpravou v roce 1927 a současnou úpravou přímých daní. U některých společných znaků se sice můžeme pouze domnívat, že vychází z Englišovy daňové reformy, protože stejně tak se zákonodárci mohli inspirovat v okolních státech nebo v jiných úpravách, ovšem některá ustanovení jsou si natolik podobná, že je považováno za vhodné je zmínit.

4.3.1. Obsah a uspořádání přímých daní

Poměrně viditelná podobnost mezi současnou a Englišovou úpravou daní je již v samotných náplních přímých daní. Zdaňují se téměř identické předměty. Dokonce i daně, jako takové, si jsou velmi podobné, některé byly pouze sloučeny a jiné zůstaly. Např. daň výdělková

⁶⁸ Spotřební daň. BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export [online]. © 1997-2015 CzechTrade [cit. 2015-03-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/spotrebni-dan.html>

⁶⁹ Ekologické daně. BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export [online]. © 1997-2015 CzechTrade [cit. 2015-03-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/ekologicke-dane-3532.html>

zvláštní je dnes představována daní z příjmu právnických osob, a daň z příjmu fyzických osob zahrnuje v podstatě Englišovu daň důchodovou, rentovou, z tantiém a vyššího služného a daň výdělkovou všeobecnou, která se z velké části týká samostatných podnikatelů. Jak je vidět v tabulce 4.1, každá daň z roku 1927 má v současné právní úpravě daň ekvivalentní. K tomu můžeme v dnešní daňové úpravě nalézt odvozy nové, a to daň z nabytí nemovitých věcí a daň silniční.

Současná úprava	Rok 1927
Daň z příjmu	
<i>fyzických osob</i>	Daň důchodová
	Daň rentová
	Daň z tantiém a vyššího služného
	Daň výdělková všeobecná
<i>právnických osob</i>	Daň výdělková zvláštní
Daň z nemovitých věcí	
<i>z pozemků</i>	Daň pozemková
<i>ze staveb</i>	Daň domovní činžovní třídní
Daň z nabytí nemovitých věcí	-
Daň silniční	-

Tabulka. 4.1- srovnání systémů přímých daní v letech 1927 a 2015

Zdroj: Vlastní úprava

Z tabulky je jasné, že by se prvorepubliková úprava vešla do pouhých dvou právních úprav současných daní, a to do daně z příjmu a do daně z nemovitých věcí. Ovšem každá daň z roku 1927 najde v dnešní úpravě své zastoupení, žádná tedy nebyla zcela zrušena.

Podle tabulky 4.2 se ukazuje velmi jasná podoba např. i při porovnání obsahů předmětu daně důchodové a dnešní daně z příjmu fyzických osob. Veškeré prvorepublikové prameny důchodu lze přiřadit k současným příjmům podle §§ 6 – 10 zákona o dani z příjmu bez větších problémů.

Současná úprava	Rok 1927
Příjmy	Důchod
ze závislé činnosti	ze služebního poměru
ze samostatné činnosti	z podniků
z nájmu	z pozemků
	z budov
z kapitálu	z kapitálů
ostatní	z jiných pramenů

Tabulka. 4.2 – příjmy zahrnuté v daní z příjmu resp. důchodu v letech 1927 a 20115

Zdroj: Vlastní úprava

Lze také vysledovat nejružnější snížení daní při zhoršené životní situaci a nižším příjmu. Už v Englišově úpravě bylo vytyčeno daněproště minimum, tedy částka, která odpovídala jakémusi minimálnímu příjmu a kterou nebylo možné zdanit. Co se snížení daní týče, to je jasně viditelné při výpočtu daní osobám, které vyživují jednu nebo více nevýdělečných členů domácnosti, ať už děti, manžela nebo manželku nebo rodiče. V takových případech byla daň snižována v závislosti na počtu takovýchto vyživovaných osob. V dnešní úpravě můžeme nalézt obdobné ustanovení ve formě daňových zvýhodnění na dítě nebo slevy na manžela či manželku.

4.3.2. Vybraná ustanovení

Další podobnosti se týkají některých ustanovení. Jasná podobnost mezi daní důchodovou a současnou daní z příjmu fyzických osob byla popsána v předchozí kapitole. Ovšem tato podobnost se neprolíná pouze příjmovými daněmi a jejich obecnými náplněmi, ale i daněmi ostatními a jejich jednotlivými ustanoveními.

Jedno z prvních ustanovení, která jsou si podobná, se týká přijatého daru od zaměstnavatele. V roce 1927 nepodléhaly daní podle § 7 odst. 3 zákona o přímých daních dary, jejichž hodnota ročně nepřevyšovala 2 000 Kčs. V dnešní právní úpravě jsou dary do 500 Kč osvobozeny podle § 4a písm. g) zákona o daních z příjmu. Sice je v dnešní úpravě nezdanitelná hodnota daru nižší, ale zato není omezená roční výší. Dalším ustanovením, které se také týkalo příjmové daně, je opět výjimka ze zdanění. Tentokrát se týká důchodu. Podle § 7 odst. 2 ZPD daní nepodléhají nejružnější přírůstky majetku ve formě věna nebo dědictví. Obdobně to platí i v dnešní úpravě, ve které je bezúplatné nabytí dědictví nebo odkazu osvobozeno podle § 4a písm. a) ZDP. Osvobození se týká např. cen získaných ve veřejných soutěžích nebo v loteriích. Podle úpravy z roku 1927 jsou takové výhry osvobozeny zcela.

Podle dnešního zákona o daních z příjmu se na takové výhry vztahuje ustanovení § 4, odst. f) ZDP které stanoví, že jsou takové výhry osvobozeny do výše 10 000 Kč.

Mnoho společných znaků vykazují i úpravy týkající se nemovitého majetku. Velmi obdobná jsou zejména ustanovení upravující osvobození popř. vynětí z předmětu daně. Stejně jako v roce 1927 nejsou zdaněny pozemky, na kterých se nachází např. pohřebiště nebo nejrozličnější plochy sloužící jako hřiště, cvičiště nebo sportoviště. Osvobozeny jsou také pozemky, které náleží školám a dalším vzdělávacím institucím a pozemky ve vlastnictví obecně prospěšných organizací a spolků nebo vědeckých institucí. Podle úpravy z roku 1927 byly od daně osvobozeny také pozemky sloužící pro výcvik vojenských sil. Obdobné je to i v úpravě dnešní, ačkoli se mírně liší. Podle § 2 odst. 2, písm. d) zákona o dani z nemovitých věcí jsou pozemky sloužící na obranu státu vyňaty z předmětu daně. Osvobozeny jsou podle obou úprav i pozemky na kterých se nachází stavby upravující vodní toky, jako hráze, přehrady nebo stavby bránící záplavám apod. Jisté podobnosti lze najít i ve výpočtu základu daně. Jak za první republiky, tak i v dnešní úpravě se základ daně u lesů a další půdy jako sadů nebo polí, získává vynásobením rozlohy pozemku a další veličiny. V Englišových zákonech byly touto veličinou jakési koeficienty, a to ve výši 20 pro lesy a 17 pro ostatní půdu. Dnes je touto veličinou cena půdy, která se odvíjí od různých aspektů.

Poslední zmíněná podobnost se týká opět daně z nemovitosti. V dnešní právní úpravě týkající se jak daně z pozemků, tak ze staveb najdeme ustanovení o koeficientech zvyšující sazbu daně. Jedním z nich je tzv. koeficient podle počtu obyvatel, který je upraven v §§ 6 a 11 ZDNO. Zajímavá je hodnota koeficientu 3,5, která se vztahuje na statutární města a obce nad 50 000 obyvatel a dále na Františkovy Lázně, Luhačovice, Mariánské lázně a Poděbrady. Tato města jsou příliš malá na to, aby spadala do kategorie měst s koeficientem 3,5 a u většiny z nich by měla být sazba daně násobena koeficientem 2. Obdobné ustanovení ovšem není v daňové historii novinkou. Právě v zákoně o přímých daních z roku 1927 je ustanovení o dani domovní, které stanoví, že sazba daně činí 8% ze základu, pouze v Praze, Brně, Bratislavě a lázeňských městech činí sazba daně 12% z daňového základu. Je zde tedy patrná podobnost v navýšení výsledné daně z budov v lázeňských městech.

5. Komparace uvedených daňových úprav

Tato část práce si klade za úkol pomocí metody analogie a komparace určit rozdíly mezi úpravou daní za první republiky a její současnou podobou. Porovnání bude provedeno ve dvou rovinách, a to v rovině právní a rovině ekonomické. Cílem tak bude určit společné a rozdílné znaky daňových úprav a najít mezi nimi souvislosti a návaznosti, které ovlivnily současné zákonodárství.

5.1. Právní úprava a specifikace daní

Právní úprava daní zastupuje v daňové soustavě velmi silnou roli. Z hlediska právního tvoří daňové předpisy psané právo, které je mocensky vynucováno a jeho nedodržení sankcionováno. Takový soubor právních předpisů pak zaručuje jisté fungování daného státu. Zákony tak slouží ke správnému výkladu určitého právního odvětví a k jeho zprostředkování občanům.

V historii českého daňového práva nalezneme mnoho různých předpisů a teorií týkajících se jak přímých, tak nepřímých daní a poplatků, které byly postupně novelizovány, rušeny a nahrazovány novými, modernějšími a vhodnějšími soubory norem. Jejich skutečná funkčnost a správnost je sice v rukou politiků, ekonomů a daňových teoretiků a často se projeví až po několikaletém zavedení systému, ale některé prvky přetrvávají i desítky let a objevují se i v novějších daňových úpravách. Takové prvky pak musely ve své historii prokázat určitou univerzalitu, nadčasovost a funkčnost, kterou přenášejí i do současnosti.

5.1.1. Specifikace daní

Jak už bylo uvedeno výše, daň je povinná, zákonem určená platba, která představuje transfer finančních prostředků ze soukromého sektoru do sektoru veřejného.⁷⁰ Významově obdobná teorie je známá už od rakousko-uherského národohospodáře a právníka Prof. Dr. Josefa Drachovského. Ten uvádí, že daně jsou takové příspěvky, které se vybírají na základě rozkazů moci veřejné od účastníků společnosti státní, bez ohledu na jejich soukromý prospěch a slouží

⁷⁰ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 3., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2003, 225 s. ISBN 80-863-9584-7.

na úhradu veřejných nákladů.⁷¹ Karel Engliš daně definoval jako nucené příspěvky podřízených hospodářství.⁷²

Každá z těchto definic sice pochází z jiné doby a zcela odlišného státního a ekonomického uspořádání, ale mají několik společných znaků. Všechny uvádějí, že se jedná o příspěvek nedobrovolný, zákonem určený a vynucený. Dále ve všech definicích platí, že je určen do pokladny veřejné správy, tedy státu a samosprávných celků.

Rozdělení daní podle současné metodiky je také známé již z dob monarchie, kdy přímé daně byly ukládány přímo na důchod a výnos, a daně nepřímé na předměty spotřeby. Karel Engliš také uvádí, že spotřebitelův důchod lze zdanit přímo daní důchodovou a nepřímo spotřebními daněmi při koupi zejména potravin, energií a bytů, šatstva a dalších produktů. V dnešních teoriích nalezneme definice obdobné. Přímé daně jsou takové, které poplatník platí na úkor svého důchodu a předpokládá se, že povinnost k nim nelze přenést na jinou osobu. Daně nepřímé jsou většinou ve skutečnosti přenášeny na jiný subjekt a daň je vybírána v podobě navýšení ceny a zatěžuje spotřebitelův důchod nepřímo, prostřednictvím jeho koupě.⁷³

Jasně souvislosti jsou i mezi určením daňových subjektů. Josef Drachovský zmiňoval, že subjekt daně, tedy osoba, která je vůči veřejnému celku stížena daňovým závazkem, ještě nemusí nutně být nositelem daně.⁷⁴ Naznačuje tedy vztah mezi dnes známými subjekty rozdělenými na poplatníky a plátce daně. Toto rozdělení je sice zavedené v současné právní úpravě, ale v Englišově úpravě přímých daní se s ním přímo nesetkáme. Zákon o přímých daních zmiňuje pouze poplatníky, nikoli plátce. Ale např. v ustanovení o vybírání daně důchodové srážkou je uvedeno, že zaměstnavatel je povinen strhávat a odvádět daň z vyplaceného důchodu, tedy zde zastává roli plátce daně.

Velmi diskutované by mohlo být pojetí daní politickými a ekonomickými autoritami. V každé době se setkáme s názorem, že zdanění by mělo být především spravedlivé. Karel Engliš ve svých teoriích klade důraz na to, aby zdanění bylo především účelové. Také nebyl velkým příznivcem vysokých přímých daní, ale na druhou stranu pracoval s principem solidarity, který podpořil systémem progresivních, tedy rostoucích důchodových daní. Naopak se snažil

⁷¹ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: Vilímek, 1914. Za vzděláním, 4.

⁷² ENGLIŠ, Karel. *Národní hospodářství: Vybrané kapitoly*. Brno: Universitas Masarykiana, 1994, 336 s. ISBN 80-858-3409-X.

⁷³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 3., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2003, 225 s. ISBN 80-863-9584-7.

⁷⁴ DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: Vilímek, 1914. Za vzděláním, 4.

o snižování daní výnosových a tím o vylepšení tržní pozice podnikatelů. V současné době se setkáváme s mnoha názory na to, jak má vypadat dobrá daň. Můžeme jí klasifikovat jako takovou platbu, která je efektivní, má pozitivní vliv na ekonomické chování subjektů nebo alespoň omezuje vlivy negativní, je spravedlivá, správně působí na ekonomické agregáty a je právně a politicky perfektní.⁷⁵ Dnes se, podle právních předpisů, za všeobecně spravedlivou daň považuje daň proporcionální. Ovšem i tento způsob zdanění získává progresivní charakter v podobě solidární daně u vyšších příjmů. Jsou zde tedy jasné podobnosti, co se týče podpory ekonomického vývoje národní ekonomiky a spravedlnosti.

5.1.2. Právní úprava

Co se dnešní právní a prvorepublikové reformní právní úpravy týče, nelze jasně říct, že jsou zcela odlišné nebo stejné. Vykazují jak podobnosti, tak odlišnosti související především se změnami v hospodářství, politické oblasti a celkové situace země. Srovnání nabízí tabulka v příloze č. 3 této práce.

Prvorepubliková úprava, jak již bylo popsáno ve třetí kapitole, byla tvořena zákonem č. 76/1927 Sb., o přímých daních. Tento zákon byl tvořen uváděcími ustanoveními a osmi hlavy, z nichž prvních šest bylo věnováno jednotlivým daním a zbylé dvě závěrečným a trestním ustanovením. I když tato úprava vychází z úpravy rakousko-uherské, a to částečně jak po věcné tak i formální stránce, dá se říci, že je to první kodifikace přímých daní po vzniku samostatného Československa. Karlu Englišovi se podařilo to, po čem nějakým způsobem touží spousta ekonomů a daňových poradců, tedy sloučit daně (i když ne všechny) do jednoho předpisu.

Naproti tomu současná úprava přímých daní je rozprostřena ve třech zákonech a jednom zákonném opatření senátu. Všechny zákony nabyly účinnosti začátkem roku 1993 a můžeme u nich vysledovat obdobnou strukturu, která se podobá struktuře Englišově zákona o přímých daních.

Tabulky 5.1 a 5.2 znázorňují podobnost struktur zákonů týkajících se daní z příjmu, popř. důchodu a nemovitých věcí. Můžeme vidět, že z hlediska stavby a náplně jednotlivých předpisů nedošlo k výrazným změnám. Existuje zde tedy předpoklad, že se struktura z první republiky osvědčila a nebylo potřeba ji významně pozměňovat, a tudíž můžeme tvrdit, že z ní současná úprava vychází.

⁷⁵ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 3., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2003, 225 s. ISBN 80-863-9584-7

Hlava I. - Důchodová daň	Daň z příjmu fyzických osob
Daňová povinnost	Poplatníci DzP FO
	Předmět DzP FO
Osvobození	Osvobození
Údobí zdanění	
Dani podrobený důchod	Základ daně
	Zdanitelné příjmy
Srážky	Nezdanitelná část základu daně
Daňová sazba	Sazba daně
Sleva na dani	
Srážková daň	
	Zdaňovací období

*Tabulka 5.1 – porovnání struktury důchodové a její ekvivalentní příjmové daně
Zdroj: Vlastní úprava*

Hlava VI. - Pozemková daň	Část I - Daň z pozemků
Daňová povinnost	Předmět
	Poplatníci
Osvobození	Osvobození
Základ daně	Základ daně
Daňová sazba	Sazba daně
Slevy na dani	

*Tabulka 5.2 – porovnání struktury pozemkových daní
Zdroj: Vlastní úprava*

V obdobném duchu se nesou i ustanovení zákona o dani silniční. Tato daň sice v Englišových přímých daních místo neměla,⁷⁶ ale její současná podoba odpovídá zavedeným strukturám daňových zákonů více, než daně předchozí. Důvodem této větší podobnosti je délka zákona, který je výrazně kratší, než ostatní zákony týkající se přímých daní, což umožňuje jeho členění pouze na paragrafy stejně, jak tomu bylo u zákona o přímých daních z roku 1927.

Jediné zákonné opatření senátu, které zavádí daň z nabytí nemovitých věcí, nabylo účinnosti počátkem roku 2014. Tento časový odstup se projevil především ve členité struktuře tohoto předpisu. Tento zákon je, na rozdíl od ostatních a starších zákonů členěn na části, hlavy, díly a oddíly. Zmíněná struktura se zdá složitější a možná až zbytečně členitá, protože např. hlava I je tvořena pouze jedním paragrafem s ustanovením o poplatnících daně. Nicméně i tato daň má jistou spojitost s ustanoveními první republiky. Ačkoli daň z nabytí nemovitých věcí jako

⁷⁶ Silniční daň by pravděpodobně našla své uplatnění již za první republiky, i když nejspíš v jiné podobě. V té době totiž docházelo k obrovskému rozmachu automobilismu a automobily začínaly být hojně využívány i v podnikání.

taková v té obě neexistovala, už byly odváděny tzv. převodní poplatky z majetku.⁷⁷ O tomto poplatku se zmiňuje hned několik právních předpisů a byl diskutován i na schůzích národního shromáždění.

Zdaňovací období

Podobnosti a rozdíly podstatné pro výběr daní lze nalézt i ve zdaňovacím období. Karel Engliš svou daňovou reformou zavedl dva rozdílné roky, a to rok kalendářní a rok berní, čímž spustil lavinu diskuzí nejen na sněmovní půdě. Do té doby se důchod zdaňoval předem, tedy podle odhadovaných výnosů se platila daň počátkem zdaňovacího období. Na rozdíl od takové úpravy Englišův ZPD předepisuje v berním roce platit daň vyměřenou z výnosů předchozího kalendářního roku. Proti těmto ustanovením se zvedala vlna nevole především u podniků, které si takto vyměřenou daň nemohly započítat mezi své roční výdaje a určit tak hospodářský výsledek daného roku. Dalším argument nesouhlasící s novou úpravou se týkal opožděného placení daně. Tím že se daň platila až v následujícím roce, mohlo docházet k tomu, že se zhoršila ekonomická situace poplatníka a ten nemohl předepsanou daň splatit. Jak se můžeme dočíst v některých dobových pramenech, byla tato námitka vyřešena určitými pojistkami, např. čtvrtletními splátkami předem. Po zaplacení splátek pak přišel platební rozkaz pouze ve výši zbývajících. Englišova úprava byla obhájena především tím, že pracuje s výpočtem a ne s odhadem, jak tomu bylo u předchozích úprav, což zaručuje přesnost a tím i spravedlnost vypočtené daně.⁷⁸

S obdobným chápáním zdaňovacího období se setkáváme i v současné úpravě daní, ačkoli je nepoměrně různorodější. Zdaňovacím obdobím bývá nejčastěji kalendářní rok. Výjimku tvoří daň z příjmu právnických osob, kde je zdaňovacím obdobím, podle § 21a zákona o daních z příjmu, kalendářní rok, hospodářský rok, období ode dne fúze nebo rozdělení korporace nebo období účetní. Druhou výjimkou je daň z nabytí nemovitých věcí, která je jednorázová. Obecně ale platí, že se daň platí až v roce následujícím po zdaňovacím období. I v současné úpravě ale nalezneme zálohy na daň a daň z příjmu se platí přímo srážkou ze mzdy, takže poplatník na konci roku není zaskočen.

⁷⁷ O těchto poplatcích se zmiňuje např. Vládní nařízení ze dne 7. července 1927, kterým se provádí I. hlava zákona ze dne 15. června 1927, č. 76 Sb. z. a n., o přímých daních, který uvádí že převodní poplatky z majetku jsou zahrnuty v částkách upotřebených ke zlepšení a rozmnožení majetku.

⁷⁸ POSPÍŠIL, František. Změna berního roku. *Obzor národohospodářský* XLI. (1936). Praha: Pražská akciová tiskárna. 1936, roč. XLI., s. s. 146-154. Dostupný také z WWW www.bibliothecaeconomica.cz/library/

Trestní ustanovení

Trestní ustanovení jsou tou částí zákona, která zakládá právo na vymáhání daní a trestání prohřešků vůči daňové správě. V úpravě zákona o přímých daních z roku 1927 jsou trestní ustanovení její nedílnou součástí a utvrzují nás v domněnce, že Karel Engliš vytvořil komplexní kodex přímých daní. Trestné činy, jako již z první republiky známé zkrácení nebo neodvedení daně popř. porušení mlčenlivosti, zná i současný právní řád, ale nejsou k nalezení v daňových zákonech, nýbrž v trestním zákoníku v hlavě VI, která je věnována trestným činům hospodářským. Díl 2 obsahuje ustanovení o trestných činech daňových, poplatkových a devizových.

Ovšem oproti úpravě z roku 1927 jsou sankce za daňové trestné činy o něco vyšší. Zatímco podle ZPD byly, v případech neodvedení nebo zkrácení daně, udělovány spíše pokuty a k trestu vězení (do maximální výše dvou let) se sahalo v případě větší škody, v dnešní úpravě se v případě úmyslu sahá rovnou k zákazu činnosti a k odnětí svobody až na deset let.⁷⁹ Pokud je ovšem škoda menšího rozsahu a způsobená z nedbalosti, je nařízena pouze náhrada škody a popř. penále.

5.2. Daňové zatížení

Celkové daňové zatížení obyvatelstva přímými daněmi je velmi těžké určit, a to hned z několika důvodů. Prvním důvodem jsou nejrůznější odpočty a slevy na daních u poplatníků vyživujících děti nebo manžela a manželku, což pak zkresluje skutečnou daňovou zátěž obyvatelstva jako celku. Dalším důvodem mohou být daně z nemovitých věcí, jejichž výši do značné míry ovlivňuje místo bydliště nebo podnikání poplatníka, ovšem zatížení těchto daní je v porovnání s daněmi příjmovými minimální. S daní z nabytí nemovitých věcí také nelze příliš počítat, protože se jedná o daň nepravidelnou a spíše nárazovou a daň silniční se týká zejména podnikatelů. Pokud tedy chceme určit výši daňové zátěže, je potřeba ji omezit na určitou daň. Pro účely této práce bude zatížení znázorněno na daních příjmových⁸⁰ a stručně také na daních z nemovitých věcí.

⁷⁹ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník

⁸⁰ Zatížení daní z příjmu a souvisejícími dávkami bývá i předmětem nejrůznějších statistických šetření renomovanými institucemi, jako Český statistický úřad nebo Eurostat. I z toho důvodu byla zvolena právě tato daň jako nejvhodnější pro komparaci daňových systémů.

5.2.1. Příspěvky na sociální a zdravotní pojištění

Současné statistické databáze uvádějí daňové zatížení včetně odvodů na sociální a zdravotní pojištění. Je tedy potřeba alespoň stručně vysvětlit problematiku těchto poplatků.

Sociální a zdravotní pojištění jsou povinné platby, které si mezi sebe dělí zaměstnanec a zaměstnavatel. Sociální pojištění zahrnuje platby na nemocenské a důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Zaměstnavatel odvádí za zaměstnance pojistné na toto sociální pojištění ve výši 25% z hrubé mzdy. Co se zdravotního pojištění týče, odvádí zaměstnavatel za zaměstnance pojistné ve výši 9% z hrubé mzdy. Na pojistném se ovšem podílí i zaměstnanec, který platí pojistné ve výši 6,5% na sociální⁸¹ a 4,5% na zdravotní pojištění.⁸²

Sociální pojištění bylo placeno i za první republiky. Tyto platby upravoval zákon č. 221/1924 Sb., o povinném pojištění zaměstnanců pro případ nemoci, invalidity a stáří. Tento zákon upravoval dva typy pojištění. Prvním je pojištění invalidní a starobní, druhým pojištění nemocenské. Pro účely tohoto zákona byli poplatníci pojištění rozděleni do 16 skupin podle výše jejich příjmů a podle toho jim byl určen střední denní výdělek a sazba na sociální pojistné na den. Rozdělení obsahuje Příloha č. 4 k této práci. Pojistné na nemocenské pojištění pak bylo vypočteno jako 6% ze středního denního výdělku. Na pojistném se podíleli zaměstnanec i zaměstnavatel rovným dílem. Pokud jde o pojištění zdravotní, to v té době placeno nebylo. Byly sice odváděny zdravotní přirážky k dani, ty ovšem sloužily na podporu nemocnic a budování zdravotní infrastruktury, takže je nelze brát jako současné zdravotní pojištění.

5.2.2. Zatížení daní příjmovou a důchodovou

V této kapitole bude popsáno zatížení současnou daní z příjmu fyzických osob a daní důchodovou z roku 1927. Zatížení bude ukázáno na několika příkladech fyzických osob s různým příjmem a různými odpočty. Všechny osoby budou pobírat jen mzdu od zaměstnavatele a nepředpokládá se u nich žádný jiný příjem.⁸³ Uvedená výše mezd vyplývá z průměrné mzdy úředníků za první republiky⁸⁴ a současné průměrné mzdy⁸⁵, která

⁸¹ Tato výše pojistného je výší základní. Nevztahuje se na zaměstnance, kteří jsou zapojeni v druhém pilíři důchodového pojištění.

⁸² Povinnosti plátců - metodika. *Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky* [online]. © 2015 VZP ČR [cit. 2015-04-01]. Dostupné z: <http://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika>

⁸³ Výjimku tvoří prvorepubliková daň z pozemků, která zatěžuje příjem z pozemku.

⁸⁴ Průměrné ceny 1918-1938. *Ptejte se knihovny* [online]. © 2004-2014 Národní knihovna ČR [cit. 2015-04-24]. Dostupné z: <http://www.ptejteseknihovny.cz/dotazy/prumerne-ceny-1918-1938>.

zhruba odpovídá mzdě dnešních úředníků. Pokud nebude uvedeno v tabulkách jinak, jsou uvedené veličiny v Kč (popř. Kčs).

Daň z příjmu fyzických osob

- 1) Prvním příkladem daňového zatížení je poplatník, který pobírá lehce podprůměrnou mzdu z pracovního poměru. Poplatník nemá žádné děti a manželka má vlastní příjem. V tabulce 5.3 je znázorněn výpočet poplatníkovy daňové zátěže. Poplatníkův důchod je zatížen daní z příjmu fyzických osob ve výši 15% ze základu daně.⁸⁶ Pokud bychom počítali pouze se zdaněním, daňové zatížení tohoto poplatníka by činilo 11,82%. Pokud ovšem k jeho daní z příjmu připočteme i povinné odvody na sociální a zdravotní pojištění, jeho zátěž se téměř zdvojnásobí.

hrubá mzda	SP a ZP Zaměstnavatel	SHM	Daňová sazba	Daň	Odpočty		výsledná daň	zatížení (v %)	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
25 000	8500	33 500	15%	5025	poplatník	2070	2955	11,82	2750	5705	22,82

*Tabulka 5.3 – daňové zatížení - příjem 2015 př. 1
Zdroj: vlastní úprava*

- 2) Poplatník v příkladu druhém, znázorněném v tabulce 5.4, pobírá stejnou mzdu jako jeho první kolega. Jeho manželka je také zaměstnaná na plný úvazek a má tudíž vlastní příjem. Ovšem na rozdíl od něho má tento poplatník tři děti. V takovém případě si může uplatnit daňové zvýhodnění na dítě podle § 35c, odst. 1 zákona o daních z příjmu. Po uplatnění všech třech dětí budou odpočty a zvýhodnění přesahovat předepsanou daň, kterou by si mohl nárokovat zpět. Ale vzhledem k povinné platbě sociálního a zdravotního pojištění, mu tato sazba pouze sníží tyto odvody a jeho daňové zatížení tak bude činit 7,42%.

V případě, že by jedno dítě dosáhlo dospělosti a začalo být samo výdělečně činné, bude odvádět poplatník daň ve výši 521 Kč, jeho daňové zatížení vzroste na 2,08% a celková zátěž bude i s pojistným činit 13,08%. Obdobný princip bude použit i při vyživování jednoho nebo žádného dítěte.

⁸⁵ OSVČ - průměrná mzda. *Všeobecná zdravotní pojišťovna České Republiky* [online]. © 2015 VZP ČR [cit. 2015-04-24]. Dostupné z: <http://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/osvc/osvc-prumerna-mzda>

⁸⁶ V současnosti se daň počítá ze superhrubé mzdy, tedy součtu hrubé mzdy a pojistného na sociální a zdravotní pojištění odváděného zaměstnavatelem.

hrubá mzda	SP a ZP Zaměstnavatel	SHM	Daňová sazba	Daň	Odpočty		výsledná daň	zatížení (v %)	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
25 000	8 500	33 500	15%	5 025	poplatník	2 070	2 955	11,82	2 750	5 705	22,82
					dítě 1	1 117	1 838	7,352	2 750	4 588	18,35
					dítě 2	1 317	521	2,084	2 750	3 271	13,08
					dítě 3	1 417	-896	Daňový bonus	2 750	1 854	7,42

Tabulka 5.4 – daňové zatížení - příjem 2015 př. 2

Zdroj: vlastní úprava

- 3) Poplatník č. 3, znázorněn v tabulce 5.5, je v obdobné situaci jako poplatník v příkladu druhém. Ovšem vyživuje pouze dvě děti a jeho hrubá mzda činí 55 000 Kč měsíčně. V případě uplatňování zvýhodnění na obě děti je jeho příjem po odvodu všech poplatků zatížen 16,91% a bez plateb pojistného na sociální a zdravotní zabezpečení 11,91%.

hrubá mzda	SP a ZP Zaměstnavatel	SHM	Daňová sazba	Daň	Odpočty		výsledná daň	zatížení (v %)	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
55 000	18 700	73 700	15%	11 055	poplatník	2 070	8 985	16,34	6 050	15 035	27,34
					dítě 1	1 117	7 868	14,31	2 750	10 618	19,31
					dítě 2	1 317	6 551	11,91	2 750	9 301	16,91

Tabulka 5.5 – daňové zatížení - příjem 2015 př. 3

Zdroj: vlastní úprava

- 4) Posledním případem je poplatník č. 4, jehož příjem činí měsíčně 200 tisíc Kč. Poplatník nemá žádné děti, ani neživí manželku, takže může uplatňovat pouze slevu na poplatníka podle § 35ba zákona o daních z příjmů. Poplatník ale dosahuje pravidelně příjmu vyššího než 106 444 Kč, což je minimum pro placení solidární daně. Proto musí být suma přesahující tuto částku, v tomto případě 93 556 Kč, zdaněna 7% solidární daní. Daňové zatížení poplatníka je tak ve výši 22,34% a po přičtení poplatků na sociální zabezpečení 33,34%. Tabulka 5.6 dále znázorňuje i případ, kdy by poplatník nebyl podroben solidární dani.

hrubá mzda	SP a ZP Zaměstnavatel	SHM	Daňová sazba	Daň	Odpočty		výsledná daň	zatížení (v %)	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
200 000	68 000	268 000	15%	40 200	poplatník	2 070	38 130	19,07	22 000	60 130	30,07
			7%	6 549			44 679	22,34		66 679	33,34

Tabulka 5.6 – daňové zatížení - příjem 2015 př. 4

Zdroj: vlastní úprava

Důchodová daň

Důchodovou daní byl v roce 1927 zatížen důchod domácnosti, tedy důchod poplatníka a ostatních výdělečných členů rodiny, žijících s poplatníkem ve společné domácnosti. Pokud nebude uvedeno v tabulkách jinak, jsou uvedené veličiny v Kčs.

- 1) Poplatníkem prvního příkladu daně důchodové, která je pro tyto účely považována za ekvivalent daně z příjmu fyzických osob, je bezdětný poplatník, který pobývá v domácnosti, jejíž důchod činí 1 400 Kčs měsíčně, který se poté zvýšil na 1 600 Kčs za měsíc (viz tabulka 5.7). V obou případech domácnost svým důchodem spadá do 4. Stupně daňové sazby, která činí 10% a vypočtená daň je snížena o 840 Kčs. V prvním případě poplatníkův důchod nepřesahuje 1 563 Kčs, tudíž nemůže být vybírána srážková daň podle § 30 zákona o přímých daních. Celkové zatížení důchodovou daní poplatníka tak činí 5% a s odvody na sociální pojištění 11,3%.

V případě nárůstu příjmů už měsíční důchod přesáhne 1 583 Kčs, a ačkoli poplatník zůstává ve stejném daňovém stupni, daň už mu bude vybírána srážkou ve výši 58 Kčs měsíčně. Koncem kalendářního roku mu tak vznikne daňová povinnost ve výši 384 Kčs, kterou uhradí v berním roce. Daňová zátěž bude ale velmi podobná a bude činit 5,63% bez sociálního pojištění a 11,14% s odvedenými platbami na sociální pojištění.

měsíční důchod	roční důchod	děti	sazba (v %)	Odpočet	Daň	srážka	doplatek	zatížení (v %)	SP a ZP Celkem	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
1 400	16800	-	10	840	840	-	-	5	2117	1058,5	1898,5	11,30
1 600	19200	-	10	840	1080	58	384	5,63	2117	1058,5	2138,5	11,14

*Tabulka 5.7 – daňové zatížení – příjem 1927 př. 1
Zdroj: vlastní úprava*

- 2) Poplatník ve druhém případě pobírá důchod ve výši 2 000 Kčs měsíčně a živí 3 děti.⁸⁷ Tabulka 5.8 ukazuje 3 scénáře, a to případ, kdy poplatník vyživuje jen jednu osobu, dále dvě a nakonec tři. V prvním případě poplatníkovu roční sazba daně činí 22%, neuplatňuje se zde tedy žádné zvýhodnění a poplatníkovu zatížení je stejné, jako kdyby žil v bezdětné domácnosti. Daň je vybírána srážkou. V ostatních dvou případech dochází ke snížení daňové sazby a daň už podle § 30 zákona o přímých daních nelze vybírat srážkou ze mzdy. Celková daňová zátěž klesá se snižující se daňovou sazbou.

⁸⁷ Vyživované osoby nemusí být pouze děti, ale např. i manželka nebo rodiče, kteří žijí s poplatníkem v jedné domácnosti.

měsíční důchod	roční důchod	děti	sazba (v %)	Odpočet	Daň	srážka	doplatek	zatížení (v %)	SP a ZP Celkem	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
2 000	24000	1	22	3480	1800	90	720	7,5	2701	1350,5	3150,5	13,13
2 000	24000	2	19	3210	1350	-	-	5,63	2701	1350,5	2700,5	11,25
2 000	24000	3	15	2570	1030	-	-	4,29	2701	1350,5	2380,5	9,92

Tabulka 5.8 – daňové zatížení příjem 1927 př. 2

Zdroj: vlastní úprava

- 3) Poplatník ve třetím příkladu se nachází v obdobné situaci jako poplatník č. 2 pouze s tím rozdílem, že jeho důchod je téměř třikrát vyšší (viz tabulka 5.9). Nachází se tak v 8. daňové skupině a jeho základní sazba daně činí 26%. Zatížení jeho důchodu důchodovou daní po zaplacení odvodů na sociální pojištění se pohybuje v rozmezí od 16,77% do 20,93%, v závislosti na počtu vyživovaných osob.

měsíční důchod	roční důchod	děti	sazba (v %)	Odpočet	Daň	srážka	doplatek	zatížení (v %)	SP a ZP Celkem	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
5 833	70 000	1	26	5100	13100	1000	1100	18,71	8432	4 216	17 316	24,74
5 833	70 000	2	24	5660	11140	-	-	15,91	8432	4 216	15 356	21,94
5 833	70 000	3	20	5210	8790	-	-	12,56	8432	4 216	13 006	18,58

Tabulka 5.9 – daňové zatížení - příjem 1927 př. 3

Zdroj: vlastní úprava

- 4) Poplatník č. 4 žije v bezdětné domácnosti s důchodem 12 500 Kčs měsíčně (viz tabulka 5.10). Spadá tedy do 10. daňové skupiny, která je zatížena daní 34%. Při takovémto příjmu už daň nelze strhávat srážkou ze mzdy. Navíc poplatník nevyživuje žádného dalšího člena domácnosti a jeho důchod činí více než 30 000 Kčs ročně, jeho daň bude proto podle § 19 odst. 1 zákona o přímých daních navýšena o 30%. Poplatník navíc podléhá dani z vyššího služného, která postihuje veškeré důchody přesahující 100 000 Kčs ročně třemi procenty. Daňová zátěž poplatníka po zaplacení sociálního zabezpečení a všech odvodech činí 36,73%. Tabulka znázorňuje i případ, kdy by nebyl podroben dani z vyššího služného nebo kdy by poplatník nemusel platit 30 % - ní navýšení daně.

měsíční důchod	roční důchod	děti	sazba (v %)	Odpočet	Daň	srážka	doplatek	zatížení (v %)	SP a ZP Celkem	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
12 500	150 000	-	34	15100	35900	-	-	23,93	8432	4 216	40 116	26,74
			30 navíc		46 670	-	-	31,11			50 886	33,92
			3		1 500	-	-	32			55 102	36,73

Tabulka 5.10 – daňové zatížení - příjem 1927 př. 4

Zdroj: vlastní úprava

5.2.3. Zatížení daní z nemovitostí

Pro porovnání daní byly, jako typové nemovitosti pro demonstraci rozdílů ve zdanění a daňové zátěže, vybrány orná půda a rodinný dům. Pokud nebude uvedeno v tabulkách jinak, jsou uvedené veličiny v Kč (popř. Kčs).

Daň z pozemků

- 1) Základ daně z pozemků v roce 1927 byl tvořen sedmnáctinásobkem katastrálního výtěžku, který byl násobkem plochy půdy a jejího ryzího výtěžku. Sazba daně byla 6%. K dani z pozemků se podle § 105 ZPD vybírala také přírážka ve výši 1,5%. Výsledné zatížení pak tvořilo 0,21%. Toto zatížení se vztahuje k výnosu z pozemku, který je pro poplatníka zároveň příjmem. Kdyby se zatížení vztahovalo k celkovému příjmu, tak bude ještě nižší.

výměra (m ²)	výtěžek	základ daně	sazba daně	daň	zatížení (v %)	přirážka	výsledná daň	zatížení (v %)
600	6 Kčs	102	6%	6,12	0,17	2	8	0,21

*Tabulka 5.11 – daňové zatížení - pozemek 1927 př. 1
Zdroj: vlastní úprava*

- 1a) Pro znázornění současného zatížení daní pozemkovou byly do tabulky 5.12 vybrány dva pozemky, a to orná půda a stavební plocha, které se nachází v obci se sedmi tisíci obyvateli.

Daň z orné půdy je velmi podobná dani z roku 1927. Počítá se z výměry pozemku a nevztahuje se na ni žádný koeficient. I daňové zatížení je minimální a téměř identické. Zato daň ze stavební plochy už se po finanční i výpočtové stránce liší. Základem daně stavební plochy její rozloha. Po jejím vynásobení sazbou ve výši 2 Kč dostaneme daň. Ovšem na tento druh nemovitosti už se vztahuje koeficient podle počtu obyvatel podle § 6 ZDNOV, který je v obci se sedmi tisíci obyvateli ve výši 1,6 a také místní koeficient podle § 12 ZDNOV, který si obec stanovila ve výši 2. Po vynásobení všemi koeficienty získáme výslednou daň, která roční důchod poplatníka ve finále zatíží 1,28%.

pozemek	výměra (m ²)	základ daně	sazba daně	daň	zatížení (v %)	koeficient		výsledná daň	zatížení (v %)
orná půda	600	4284	0,75%	33	0,01	-	-	33	0,01
stavební plocha	600	600	2 Kč	1 200	0,40	1,6	2	3840	1,28

*Tabulka 5.12 – daňové zatížení - pozemek 2015 př. 1a
Zdroj: vlastní úprava*

Daň z budov

- 1) Co se týče daně z budov v roce 1927, bude demonstrována v tabulce 5.13, a to na rodinném domě se 6 obytnými místnostmi. Tato budova tak bude podle § 162 ZPD zařazena do V. třídy, což ukládá vlastníkově odvést daň ve výši 50 Kčs za rok.

počet místností	daň	zatížení (v %)
6	50 Kčs	0,21

Tabulka 5.13 – daňové zatížení - budova 1927 př. 1
Zdroj: vlastní úprava

- 1a) Současná úprava daně z nemovitosti je, co se výpočtu i sazeb týče, mnohem členitější a detailnější. Zadání příkladu je obdobné, ale pro potřeby správného výpočtu jsou potřeba doplnit další informace. Jedná se tedy o budovu o rozloze 120 m², která se nachází v obci se sedmi tisíci obyvateli, která vyhláškou určila místní koeficient ve výši 2. Budova má mimo přízemí ještě jedno nadzemní patro.

Daň se vypočítá jako součin základu daně, kterým je rozloha podlahové plochy, a sazbou daně. Sazba daně se zvyšuje o 0,75 Kč za každé nadzemní patro. Konečnou výši daně ale významně mění koeficienty, kterými se vypočtená daň násobí (viz tabulka 5.14). Ve výsledku je konečná zátěž poplatníkovra příjmu podobná zátěži za první republiky.

počet podlaží	výměra (m ²)	základ daně	sazba daně	daň	zatížení (v %)	koeficient	výsledná daň	zatížení (v %)
1	120	120	2,00	240	0,08	podle obyv.	768	0,26
2	120	120	2,75	330	0,11	místní	1056	0,35

Tabulka 5.14 – daňové zatížení - budova 2015 př. 1a
Zdroj: vlastní úprava

5.3. Výsledky komparace

Podle některých výše uvedených znaků lze soudit, že se daňová reforma z roku 1927 promítla do současné daňové soustavy více, než by se na první pohled zdálo. Ovšem každá z úprav má své výhody i nevýhody.

5.3.1. Komparace právní

V předchozích kapitolách již bylo zmíněno, že se Karlu Englišovi podařilo vytvořit ve své podstatě daňový kodex, který zahrnoval nejen ustanovení o přímých daních, ale také ustanovení trestní a informace o správě daní, kterým je v dnešní daňové úpravě věnován zvláštní zákon.⁸⁸ Zákon o přímých daních není zbytečně členěn a i co se týče jeho konstrukce, je poměrně přehledný. Takové uspořádání daňových zákonů považuji za vhodné a uživatelsky přijatelnější, protože jsou všechny informace na jednom místě. Přehlednost zvyšoval také fakt, že bylo pouze jedno období zdanění, tedy jeden (kalendářní) rok a nebylo potřeba šestistránkového daňového kalendáře pro správné plnění daňových povinností.

V Englišově systému, který je postaven na solidarismu, existovala spousta možností snižování daní, které by někteří poplatníci jistě uvítali i v současnosti. Např. snižování daní při vyživování 4 a více osob a to i manžela, rodičů nebo studujících dětí, dále snížení daní v případě zhoršení životní situace, určení daněprostého minima v závislosti na okolnostech nebo nezdanění práce studentů a žen vykonávajících ruční práce apod. Ovšem tento solidarismus se projevoval i v případě opačném, při zvyšování daně. Daň se automaticky zvýšila poplatníkovi vyživujícího další osoby, pokud ovdověl. Navýšení daně o 30% čekalo i na poplatníky s vyšším příjmem, kteří nevyživovali žádnou další osobu. Celkově se mi ale Englišova úprava důchodové daně zdá nepřehledná a místy komplikovaná. Roztřídění poplatníků do skupin podle výše důchodu je sice díky Englišově politice pochopitelné a kvůli progresivní dani i nevyhnutné, ale další snižování a zvyšování daní z různých důvodů činí tento systém poněkud nepřehledným. Další nejasnosti se mi jeví v systému srážek, kdy je daň srážena pouze v určitém rozmezí příjmů a nad ním a pod ním se daň vybírala až v berním roce. Také zdanění přechodných požitků může komplikovat konečný výběr daně.

⁸⁸ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

Co se zdanění právnických osob týče, zdá se prvorepubliková úprava na rozdíl od té současné poměrně jednoduchá a přehledná i přes to, že obsahuje několik sazeb daní pro různé podniky počítané z různých daňových základů.

Větší problémy mohou nastat u výpočtu daní z nemovitých věcí. U daně pozemkové z roku 1927 tvoří z dnešního pohledu velmi zajímavou část dočasné osvobození od daně. Zajisté by bylo uvítáno i současnými majiteli zničených hospodářských pozemků a lesů. Obecně byla úprava daně pozemkové, i díky pouze jedné daňové sazbě, jednodušší a přehlednější než současná.

Předpisy pro daň domovní byly sice, co do osvobození, velmi podobné současným předpisům, ovšem zjištění daně činžovní už bylo o něco komplikovanější. Na druhou stranu výpočet daně třídní, která by v současnosti postihla všechny majitele rodinných domů, byl velmi příjemný. Za relativně velký počet místností se odváděla poměrně nízká daň i co do celkového zatížení poplatníka. Výhodné také bylo dočasné osvobození od daně u novostaveb, přístaveb, nástaveb a přestaveb a také neexistence koeficientů.

Jako jednu z nevýhod současného zpracování daně z nemovitých věcí vidím vyšší počet daňových sazeb jak u pozemků, tak u staveb a při určení té správné a je potřeba si dávat pozor na správnou identifikaci předmětu daně, tedy např. odlišovat garáž, která je součástí budov a garáž, která je vystavěná odděleně, rozlišit budovy sloužící jako příslušenství ke stavbě nebo určit správně účel užívání. Při výpočtu je potřeba zohlednit i množství koeficientů, které zvyšují výslednou daň.

Asi za největší nevýhodu současné úpravy považuji její nesourodost a nekomplexnost, které jsou jen částečně kompenzovány nakladatelstvími, která souhrnně vydávají všechny daňové zákony v jedné publikaci. Nesourodost se pak odráží v zavádění nových daní, jako např. Daň z nabytí nemovitých věcí, které mají odlišnou strukturu a narušují tak přehlednou orientaci v systému přímých daní. Dále se daňový řád prezentuje odděleně od všech ostatních předpisů o trestních ustanovení nacházejících se v trestním zákoníku ani nemluvě. Jako obdobně závažný problém vidím i velmi krátkou legisvakanci lhůtu u novelizací zákonů. Např. v případech posledních novelizací ZDP nepřesáhla lhůta mezi platností a účinností šedesát dní. Takový přístup ke změnám zákonů je z hlediska osob pracujících s těmito zákony zcela nevhodný. Mohou vznikat nejasnosti a nesrovnalosti, nedojde ke včasnému a úplnému proškolení pracovníků a dokonce může dojít k přehlédnutí změny.

Další a poměrně velkou nevýhodu, která je zároveň možná největší odchylkou od Englišova pojetí daní, je současná netransparentnost použití státních prostředků. Tento problém sice není legislativní záležitostí, ale pokud by byl řešen, tak nejspíš určitým zákonným opatřením. Právě Englišem provedená reforma rozpočtu zajišťovala daňovým poplatníkům jistou míru informovanosti o vynaložení jimi zaplacených daní. Byla tak splněna podmínka účelovosti daní. S takovou účelovostí se v současném politickém systému ale nejspíš nesetkáme. Spousta poplatníků se pozastavuje nad tím, kam mizí jimi zaplacené daně. Ačkoli je možné nahlédnout do státního rozpočtu a závěrečného účtu naší země, není v něm vyjádřena účelovost a popsáno, jakým směrem jednotlivé daně putují, jako tomu bylo v Englišově rozpočtu.

5.3.2. Komparace ekonomická

Pokud porovnáme situace poplatníků z obdobných životních podmínek v letech 1927 a 2015 (viz tabulka 5.15) a zjistíme průměrné daňové zatížení, dojdeme k závěru, že příjmová daň, která je jednou z největších a nejdůležitějších částí daňového systému a státního rozpočtu, zatěžuje naši společnost v současnosti téměř stejně, jako zatěžovala společnost v roce 1927.

	2015					1927		
	příjem (Kč/měsíc)	zatížení (v %)	zatížení i se SP+ZP (v %)			důchod (Kčs/měsíc)	zatížení (v %)	zatížení i se SP+ZP (v %)
poplatník	25 000	11,82	22,82		poplatník	2 000	7,15	13,13
1 dítě		7,35	18,35		1 dítě		7,15	13,13
2 děti		2,84	13,08		2 děti		5,63	11,25
3 děti		-	7,42		3 děti		4,29	9,92
poplatník	55 000	16,34	27,34		poplatník	5 833	18,71	24,94
1 dítě		14,31	19,31		1 dítě		18,71	21,94
2 děti		11,91	16,91		2 děti		15,91	18,3
poplatník	200 000	22,34	33,34		poplatník	12 500	32	36,73

*Tabulka 5.15 – daňové zatížení - souhrn
Zdroj: vlastní úprava*

Ačkoli se zdaňovalo odlišným způsobem, tehdy i dnes docházelo k podobnému zatížení obyvatelstva. Rozdíly mezi progresivní a proporcionální sazbou daně se setřely právě v důsledku působení principů těchto typů zatížení. Kdo v roce 1927 odváděl daň nižší, odváděl by nyní daň vyšší a naopak. Z daňových zákonů tedy vymizel Englišův princip solidarity a byl zaveden princip rovnosti. Odpověď na otázku zda je to dobře nebo špatně je složitá a názor na to bude ovlivněn poplatníkovým postavením, příjmem a sociálním statusem.

Ovšem principy progresivního a proporcionálního zdanění se projeví v případě, kdy porovnáme průměrné zatížení každého poplatníka zvlášť, tak jak to nabízí tabulka 5.16.

	průměrné zatížení 2015 (v%)				průměrné zatížení 1927 (v%)		zvýšení/snížení 2015/1927 (v %)	
poplatník 1	7,34	15,42		poplatník 1	6,06	11,86	1,28	3,56
poplatník 2	14,19	21,19		poplatník 2	17,78	21,73	-3,59	-0,54
poplatník 3	22,34	33,34		poplatník 3	32,00	36,73	-9,66	-3,39
průměr celkem	12,42	19,82		průměr celkem	13,69	18,67		

*Tabulka 5.16 – daňové zatížení - rozdíl
Zdroj: vlastní úprava*

Z tabulky vyplývá, že v obou úpravách s rostoucím poplatníkovým příjmem rostlo i jeho průměrné daňové zatížení, ovšem tento trend byl v roce 1927 mnohem větší. Můžeme vysledovat, že poplatníci pobírající v roce 1927 silně nadprůměrný příjem byli daněmi zatíženi téměř o 10% více, než poplatníci s obdobně nadprůměrným příjmem v současnosti. V dnešní době se tento rozdíl ale stírá díky vysokým odvodům na sociální a zdravotní pojištění.

Je ale potřeba dodat, že takovéto zatížení je skutečně pouze teoretické. V roce 1927 a v letech následujících byly k daním vybírány nejružnější přírážky a můžeme se pouze domnívat, za jakým účelem. Samozřejmě jedním z důvodů mohlo být navýšení příjmů státního rozpočtu, protože i přes veškeré snahy prvorepublikových vlád se nedařilo vymanit zemi z deficitního financování a ekonomická krize ve 30. letech minulého století takové situaci příliš nepomohla. Objevují se ale i názory, že přírážky, které zvyšovaly výslednou daň i o několik procent, měly i regulační funkci. Např. přírážky k daním činžovním měly regulovat poptávku po bytech. Jestliže tedy bylo v zájmu politiků tuto poptávku zvýšit, byla zákonem snížena přírážka k daním domovním. Na takovém principu mohla být používána většina daňových přírážek.

Ovšem na stranu druhou je současná daň z příjmu počítána z tzv. superhrubé mzdy, což je poplatníková hrubá mzda navýšená o 34%, čímž se zvyšuje základ daně. Poplatník tak neodvádí daň pouze ze svého příjmu, ale platí i jakousi formu přírážky k dani.

hrubá mzda	Daňová sazba	Daň	Odpočty	výsledná daň	zatížení (v %)	SP a ZP Zaměstnanec	odvody celkem	zatížení (v %)
25 000	15%	3750	2 070	1 680	6,72	2 750	4 430	17,72

*Tabulka 5.17 – daňové zatížení – bez SHM
Zdroj: vlastní úprava*

Pokud by docházelo k výpočtu daně z nezvýšeného daňového základu, jak tomu bylo např. i za první republiky, snížilo by se, podle tabulky 5.17, daňové zatížení bezdětného poplatníka s průměrným příjmem o 5 % oproti nynějšímu způsobu zdanění. Současný způsob zdanění nepovažuji za zcela spravedlivý. Daňoví poplatníci odvádějí daň z něčeho, co totiž sami nemají, což zcela odporuje zásadám daní v jakémkoli systému. Výpočet daně ze SHM měl s nástupem současné vlády zmizet, ale i přes značné změny v přímých daních, zejména v daních z příjmů FO, k takovému kroku nedošlo.

Co se týče možností zvyšování současných daní, děje se tak i u daní z nemovitých věcí, kde lze výslednou daň několikanásobně zvýšit pomocí koeficientů. Obec si může pomocí koeficientu částečně regulovat příjmy, ale také jistou míru spokojenosti svých obyvatel. Můžeme říct, že v současné době je daň z nemovitosti vyšší, ale konečná daňová zátěž se tolik neliší. Ačkoli se jedná o zvýšenou zátěž poplatníka, v zásadě proti tomuto systému zdanění nic nenamítám, jelikož vybrané daně v tomto případě připadají obci a často lze s určitostí identifikovat, na jaký účel jsou posléze vynaloženy. Problém nastává v případě, kdy obec ne hospodář transparentně a navíc má vyhláškou zavedený vysoký místní koeficient a nedochází k žádným obecním úpravám či zlepšením. V takové situaci poplatníci platí vysoké daně, které se žádným způsobem nepromítnou do kvality jejich obecního života, což nelze považovat za správné ani spravedlivé.

6. Závěr

Tato práce byla vytvořena na základě analýzy příslušných právních předpisů a jejich následné komparace pro znázornění změn a případných návazností, které se vyskytují ve zmíněných, tedy dnešní a prvorepublikové, úpravách daní. Za účelem vyjádření a popsání daných situací byly také využity poznatky z množství dostupné literatury a dalších zdrojů týkající se daní a celkové hospodářské situace na našem území po vzniku samostatného Československa.

Cíle této práce, stanovené v jejím úvodu, byly splněny. Reforma daní provedená v roce 1927 proběhla poměrně úspěšně bez větších komplikací a jejího cíle, tedy odstranění daňového dualismu na československém území, bylo dosaženo. Ovšem co se modernizace daní týče, nemohu splnění tohoto cíle ani potvrdit, ani vyvrátit, jelikož reformní úprava daní byla postavena v podstatě na již existující úpravě Rakousko-uherské. Na druhou stranu Karel Engliš vnesl do této úpravy i prvky nové, jako pojetí zdaňovacího období nebo solidarismus, takže se o jistém stupni modernizace zajisté hovořit dá. Dalším cílem této diplomové práce byla analýza současné a prvorepublikové daňové soustavy, která byla provedena ve třetí a čtvrté kapitole. Určení pozůstatků Englišovy daňové reformy a zhodnocení uvedených úprav je pak rozepsáno v závěru čtvrté a v průběhu celé páté kapitoly. Z analýzy daňových soustav a komparace může vzejít tvrzení, že současná soustava přímých daní je částečně vystavěna na základech právě úpravy prvorepublikové.

Ani po prostudování uvedených zdrojů nemohu zcela jistě určit, která soustava přímých daní, zda dnešní nebo ta z roku 1927, je lepší nebo horší. Ovšem mohu říci, že při psaní práce jsem pocítovala větší rozhořčení nad úpravou současnou, ačkoli jsem jistě, z mého pohledu nespravedlnosti, pocítovala při studiu obou úprav. Za případný nesouhlas může především dnešní členitá soustava právních předpisů upravujících přímé daně, trestní a správní ustanovení uvedená v jiných zákonech a z ekonomického hlediska především současný výpočet daní z příjmu fyzických osob ze superhrubé mzdy. V prvorepublikové úpravě bych zase zcela nesouhlasila se systémem přírážek k přímým daním. Ačkoli se je Karel Engliš snažil jistým způsobem regulovat, stále mi jejich výše přišla poměrně vysoká.

Závěrem bych podotkla, že téma Karla Engliše a jeho odkazu v českém hospodářství i politice je opravdu velmi rozsáhlé především díky Englišově osobnosti a rozsahu jeho myšlení, které se ani zdaleka neomezovalo pouze na ekonomii. Tematika související s touto diplomovou prací by se dala zajisté dále rozvíjet. Např. témata jako podrobnější rozebrání vlivu přímých

daní na obyvatelstvo dnes a po daňové reformě z roku 1927, detailnější analýza Englišova solidarismu a teleologie v jeho daňové reformě anebo kde se vzala inspirace pro současnou daňovou soustavu České republiky, by mohla být dalším předmětem studia.

Seznam použité literatury

knihy

- DOLEŽALOVÁ, Antonie. *Rašín, Engliš a ti druzí: československé státní rozpočty v letech 1918-1938*. V Praze: Oeconomica, 2007, 422 s. ISBN 978-80-245-1356-0.
- DRACHOVSKÝ, Josef. *Daně: výklad účelu a systému zřízení daňového, zejména rakouského*. Praha: Vilímek, 1914, Za vzděláním, 4.
- ENGLIŠ, Karel. *Hospodářské soustavy*. 2.vyd. Praha: Všehrd, 1991, 128 s. ISBN 80-853-0500-3.
- ENGLIŠ, Karel. *Národní hospodářství: Vybrané kapitoly*. Brno: Universitas Masarykiana, 1994, 336 s. ISBN 80-858-3409-X.
- KOLARÍK, Jaroslav. *Peníze a politika*. Praha: Fr. Borový, 1937.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 3., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2003, 225 s. ISBN 80-863-9584-7.
- KUBŮ, Eduard a Jaroslav PÁTEK. *Mýtus a realita hospodářské vyspělosti Československa mezi světovými válkami*. V Praze: Karolinum, 2000, 439 s. ISBN 80-718-4716-X.
- PĚŠÁK, Václav. *Dějiny královské České komory od r. 1527*. Praha: Ministerstvo vnitra republiky československé, 1930. Dostupné z: <http://www.psp.cz/eknih/snemy/v11b/1605-07/t030300.htm>
- PUCHINGER, Zdeněk. *Úvodní kapitoly k daňové teorii: daňová soustava ČR*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého, 2006, 156 s. ISBN 80-244-1298-5.
- RAŠÍN, Alois. *Dopis dr. Edvardu Benešovi do Paříže*. In: Alois Rašín: Český politik, právník a národohospodář. Praha: CEP - Centrum pro ekonomiku a politiku, 2003, s. 10. ISSN 1213-3299.
- RYLOVÁ, Zuzana. *Daňové zákony 2015: V úplném znění k 1.1.2015*. Brno: BizBooks. Právní předpisy v platném znění- ISBN 978-80-265-0312-5.
- SOBĚHART Radek a kol. *Hospodářské dějiny Československa 1918-1992*. Praha: Set out, 2013. ISBN 978-808-6277-769.
- STARÝ, Marek. *Dějiny daní a poplatků*. Vyd. 1. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, 207 s. ISBN 978-808-7109-151.
- VENCOVSKÝ, František. *Dějiny českého ekonomického myšlení do roku 1948*. 1. vyd. Brno: Nadace Universitas Masarykiana, 1997, 433 p. Universitas Masarykiana, Edice Heureka, 4. ISBN 80-210-1624-8.

Zákony

- Zákon č. 309/1920 Sb. o dávce z majetku a dávce z přírůstku na majetku. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/vyhledavani-aspi/?Id=1890&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>
- Zákon č. 658/1919 Sb. o dani z převodu statků a z pracovních výkonů a dani přepychové. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/vyhledavani-aspi/?Id=1560&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>
- Nařízení vlády republiky Československé č. 273/1920 Sb., jímž se provádí zákon ze dne 30. ledna 1920, čís. 79 Sb. z. a n., o rozšíření válečné daně na vyšší zisky společností a vyšší příjmy jednotlivců z r. 1919, a o změně některých ustanovení zákona ze dne 16. února 1918, č. 66 ř. z., o dani válečné. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/vyhledavani-aspi/?Id=1854&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>
- Zákon č. 221/1926 Sb., finanční zákon republiky Československé, kterým se stanoví státní rozpočet pro rok 1927. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1926/106-1926.pdf>
- Zákon č. 76/1927 Sb. o přímých daních.
- Zákon č. 77/1927 Sb. o nové úpravě finančního hospodářství svazků územní samosprávy.
- Zákon č. 79/1927 Sb., o stabilizačních poplatcích.
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu.
- Vyhláška č. 208/2014 Sb., o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2015 a základní výměry důchodu stanovené pro rok 2015 a o zvýšení důchodů v roce 2015. Dostupné z: http://www.mpsv.cz/ppropo.php?ID=v208_2014
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.
- Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům. (Zákon o rozpočtovém určení daní). Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakon.jsp?page=0&fulltext=&nr=243~2F2000&part=&name=&rpp=15>
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.
- Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník
- Zákon č. 221/1924 Sb., o povinném pojištění zaměstnanců pro případ nemoci, invalidity a stáří
- Zákonné opatření senátu o dani z nabytí neovitých věcí. In: 340/2013 Sb.

- Zákon č. 31 ze dne 18. března 1878 o promlčení přímých daní, platů z měr dolových a kuitišť svobodných, daní potravních, tax, kolků a přímých poplatků. In: *Říšská sbírka zákonů 1848 – 1918*. 1878, částka XIII, s. 110 – 112. Dostupný také z: <http://is.muni.cz/do/1499/el/estud/praf/ps09/dlibrary/web/rs.html>
- Zákon č. 220 ze dne 25. Řijna 1896 o přímých daních osobních. In: *Říšská sbírka zákonů 1848 – 1918*. 1896, částka LXXXIV, s. 673 – 732. Dostupný také z: <http://is.muni.cz/do/1499/el/estud/praf/ps09/dlibrary/web/rs.html>
- Zákon č. 20 ze dne 13. února 1906 o celní sazbě. In: *Říšská sbírka zákonů 1848 – 1918*. 1906, částka IX, s. 25 – 119. Dostupný také z: <http://is.muni.cz/do/1499/el/estud/praf/ps09/dlibrary/web/rs.html>
- Zákon č. 1/1924 Sb., o dani z uhlí. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1924/001-1924.pdf>

Časopisy

- KOTLÁN, Igor. Gnoseologické přístupy k daňové reformě v ČR. *Politická ekonomie*. 2008, 4/2008. Dostupné z: <http://www.vse.cz/polek/650>
- POSPÍŠIL, František. Změna berního roku. *Obzor národohospodářský XLI. (1936)*. Praha: Pražská akciová tiskárna. 1936, roč. XLI., s. s. 146-154. Dostupný také z WWW www.bibliothecaeconomica.cz/library/
- Z vědeckého odkazu Karla Engliše - k 120. výročí narození. *Finance a úvěr*. Praha: Karlova univerzita v Praze, 2000, roč. 50, 7-8, 430 - 444. Dostupné z: http://journal.fsv.cuni.cz/storage/2608_200007fv.pdf

Internetové zdroje

- Daň z přidané hodnoty (DPH). Česká republika [online]. 2015 [cit. 2015-03-22]. Dostupné z: [http://www.czech.cz/cz/Podnikani/Jak-to-tu-funguje/Justice,-pravni-prostredi/Dan-z-pridane-hodnoty-\(DPH\)](http://www.czech.cz/cz/Podnikani/Jak-to-tu-funguje/Justice,-pravni-prostredi/Dan-z-pridane-hodnoty-(DPH))
- Ekologické daně. BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export [online]. © 1997-2015 CzechTrade [cit. 2015-03-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/ekologicke-dane-3532.html>
- Karel Engliš: reformami k lepším zítřkům. *E15.cz* [online]. 23.3.2011 [cit. 2015-04-04]. Dostupné z: <http://euro.e15.cz/profit/karel-englis-reformami-k-lepsim-zitrkum-901662>
- Krize Rakouska – Uherska, Vznik Československa. Dějepis.com [online]. © 1997-2015 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <http://www.dejepis.com/ucebnice/krize-rakouska-uherska-vznik-ceskoslovenska/>

- OSVČ - průměrná mzda. Všeobecná zdravotní pojišťovna České Republiky [online]. © 2015 VZP ČR [cit. 2015-04-24]. Dostupné z: <http://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/osvc/osvc-prumerna-mzda>
- Povinnosti plátců - metodika. *Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky* [online]. © 2015 VZP ČR [cit. 2015-04-01]. Dostupné z: <http://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika>
- První úspěšný atentát: Komunistů zastřelil ministra financí Rašín. Česká televize: ČT 24 [online]. 5. 1. 2013 10:05 [cit. 2015-02-16]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/domaci/209626-prvni-uspesny-atentat-komunistu-zastretil-ministra-financi-rasina/>
- Průměrné ceny 1918-1938. Ptejte se knihovny [online]. © 2004-2014 Národní knihovna ČR [cit. 2015-04-24]. Dostupné z: <http://www.ptejteseknihovny.cz/dotazy/prumerne-ceny-1918-1938>
- Spotřební daň. BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export [online]. © 1997-2015 CzechTrade [cit. 2015-03-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/spotrebni-dan.html>
- Základní daňové pojmy. BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export [online]. © 1997-2015 CzechTrade [cit. 2015-03-25]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/zakladni-danove-pojmy-3364.html>

Ostatní

- MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. Historie Ministerstva financí 1918 - 2004. 2005. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/zakladni-informace/historie-ministerstva/publikace-o-historii-mf/historie-mf-1918-2004-18470>
- Poslanecká sněmovna N. S. R. Č. 1920. Poslanecká sněmovna Parlamentu České Republiky: Digitální depozitář [online]. 2015 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: http://www.psp.cz/eknih/1920ns/ps/tisky/t0581_00.htm
- Poslanecká sněmovna N.S.R.Č. 1926: Vládní návrh 559., zákon o stabilizačních poplatcích, důvodová zpráva. Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky: Digitální depozitář [online]. 2015 [cit. 2015-03-18]. Dostupné z: http://www.psp.cz/eknih/1925ns/ps/tisky/t0559_01.htm
- Vládní návrh o konjunkturální dani z vývozních zisků roku 1920. In: Poslanecká sněmovna N. S. R. Č. 1920. 1920. Dostupné z: http://www.psp.cz/eknih/1920ns/ps/tisky/t1648_01.htm

Seznam zkratek

ČR	Česká republika
ČSR	Československá republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
PO	Právnícká osoba
SHM	Superhrubá mzda
ZDNV	Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věc
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu
ZDS	Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
Zl.	Zlatý, měna na českém území v době Rakousko-Uherska
ZONN	Zákonné opatření senátu 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí
ZoPDO	Zákon č. 220/1896 Sb., o přímých daních osobních
ZPD	Zákon č. 76/1927 Sb., o přímých daních
ZTP	Zvlášť těžké postižení
ZTP/P	Zvlášť těžké postižení/průvodce

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 20. 4. 2015



Bc. Marcela Hýnarová